

FR_GERICHTE 604 2021 67 vom 1. Oktober 2021

FR Kantonsgericht, 2021-10-01, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2021_67

FR: FR_GERICHTE 604 2021 67 du 1 octobre 2021

IT: FR_GERICHTE 604 2021 67 del 1 ottobre 2021

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Steuerhinterziehung und Nachsteuer

Volltext

Tribunal cantonal TC Kantonsgericht KG Rue des Augustins 3, case postale 630, 1701 Fribourg T +41 26 304 15 00 tribunalcantonal@fr.ch www.fr.ch/tc — Pouvoir Judiciaire PJ Gerichtsbehörden GB 604 2021 67 604 2021 68 604 2021 69 Arrêt du 1er octobre 2021 Cour fiscale Composition Président : Marc Sugnaux Juges : Christian Pfammatter, Dina Beti Greffière : Melany Madrid Parties A. _____ SÀRL, recourante, représentée par Neofida SA Fiduciaire/Treuhand contre SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité intimée Objet Soustraction fiscale et rappel d'impôts – recevabilité de la réclamation – absence de suspension du délai de réclamation entre le 18 décembre et le 2 janvier Recours du 18 mai 2021 contre la décision sur réclamation du 16 avril 2021 Tribunal cantonal TC Page 2 de 6 considérant en fait A. La société A. _____ Sàrl (la recourante) a pour but l'exploitation d'établissements publics tels que cafés, restaurants, hôtels, dancings, bars, ainsi que le commerce de produits alimentaires. Elle a pour associé gérant unique B. _____, domicilié à C. _____ (voir extrait du registre du commerce disponible sous www.fr.ch/rc, consulté à la date de l'arrêt). B. Par décision en matière de rappel d'impôt du 4 décembre 2020, portant sur l'impôt fédéral direct des périodes fiscales 2008 à 2011, le Service cantonal des contributions a astreint la recourante à payer les montants de CHF 43'435.- à titre de rappel d'impôt et de CHF 11'661.15 à titre d'intérêts moratoires. Ces montants ressortaient d'un tableau annexé à la décision, récapitulant les éléments de bénéfice non déclarés durant les années en cause. Par décision séparée du 4 décembre 2020 concernant également l'impôt fédéral direct, le Service cantonal des contributions a prononcé une amende fiscale de CHF 23'200.- en raison d'une soustraction fiscale consommée liée à des distributions dissimulées de bénéfice durant les périodes fiscales 2010 et 2011, ainsi qu'une amende fiscale de CHF 6'300.- en raison d'une tentative de soustraction fiscale liée à une distribution dissimulée de bénéfice pour la période fiscale 2012. Par décision en matière de rappel d'impôt du 4 décembre 2020, portant sur l'impôt cantonal des périodes fiscales 2008 à 2011, le Service cantonal des contributions a astreint la recourante à payer les montants de CHF 50'075.60 à titre de rappel d'impôt et de CHF 6'920.80 à titre d'intérêts compensatoires. Ces montants ressortaient d'un tableau annexé à la décision, récapitulant les éléments de bénéfice non déclarés durant les années en cause. Par décision séparée du 4 décembre 2020 concernant également l'impôt cantonal, le Service cantonal des contributions a prononcé une amende fiscale de CHF 24'400.- en raison d'une soustraction fiscale consommée liée à des distributions dissimulées de bénéfice durant les périodes fiscales 2010 et 2011, ainsi qu'une amende fiscale de CHF 6'200.- en raison d'une tentative de soustraction fiscale liée à une distribution dissimulée de bénéfice pour la période fiscale 2012. Par une cinquième décision du 4 décembre 2020 concernant l'impôt

fédéral direct et l'impôt cantonal, le Service cantonal des contributions a encore prononcé une amende fiscale de CHF 6'700.- en raison d'une soustraction fiscale pour non-retention de l'impôt à la source pour les périodes fiscales 2011 à 2013. C. Par cinq réclamations séparées adressées par sa mandataire au Service cantonal des contributions le 25 janvier 2021, le recourant a contesté les cinq décisions du 4 décembre 2020 précitées. Dans une motivation commune aux cinq réclamations, il a pour l'essentiel fait valoir qu'un délai de péremption ou de prescription aurait dû être appliqué et qu'il n'a jamais eu l'intention de « gruger le fisc » mais a été trahi dans sa confiance par son ancienne fiduciaire. D. Par décision sur réclamation du 16 avril 2021, le Service cantonal des contributions a déclaré irrecevable pour cause de tardiveté les réclamations déposées contre les deux décisions en matière de rappel d'impôt portant respectivement sur l'impôt fédéral direct et sur l'impôt cantonal et contre les deux décisions concernant les soustractions fiscales consommées et les tentatives de soustraction fiscale concernant respectivement l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal. Tribunal cantonal TC Page 3 de 6 Par décision sur réclamation séparée du 16 avril 2021, le Service cantonal des contributions a également déclaré irrecevable pour cause de tardiveté la réclamation déposée contre la décision en matière de soustraction fiscale de l'impôt à la source. E. Par recours déposé le 18 mai 2021 par sa mandataire, la recourante conclut à l'annulation de la décision sur réclamation concernant les rappels d'impôt et les soustractions fiscales concernant l'impôt fédéral direct (604 2021 67) et l'impôt cantonal (604 2021 68). Par recours séparé déposé le même jour par sa mandataire, la recourante conclut également à l'annulation de la décision sur réclamation rendue en matière de soustraction fiscale de l'impôt à la source (604 2021 69). Se référant dans ses deux actes aux arguments présentés en procédure de réclamation, elle reproche au Service cantonal des contributions d'avoir évité de prendre position sur ses griefs et de s'être limité à une motivation formelle relative à la recevabilité des réclamations déposées. Les avances de frais, fixées respectivement à CHF 600.- (604 2021 67 et 68) et à CHF 500.- (604 2021 69) par ordonnances du 20 mai 2021, ont été versées dans le délai imparti. Dans ses observations sur recours du 5 juillet 2021, le Service cantonal des contributions conclut au rejet des recours. Reprenant la motivation des décisions attaquées, il confirme que les réclamations ont été déposées tardivement. Une copie de ces observations a été communiquée à la recourante pour information le 5 juillet 2021. en droit 1. Jonction des causes et recevabilité des recours. 1.1 Les recours déposés dans les causes 604 2021 67, 68 et 69 portent sur le même complexe de fait et de droit et les griefs formulés sont similaires, de telle sorte qu'il se justifie de joindre les trois procédures et de statuer en un seul arrêt (art. 42 al. 1 let. b du Code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative; CPJA; RSF 150.1). 1.2. Interjetés le 18 mai 2021 contre des décisions sur réclamation du 16 avril 2021, les recours ont été déposés dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) ainsi que 79ss CPJA. Par ailleurs, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Les décisions attaquées sont des prononcés d'irrecevabilité. L'objet des présentes procédures de recours se limite donc à la seule question de savoir si le Service cantonal des contributions était fondé à déclarer irrecevables les réclamations du 25 janvier 2021. Les conclusions au fond prises par la recourante sont dès lors irrecevables. Tribunal cantonal TC Page 4 de 6 Partant, les recours sont recevables dans la mesure où ils portent sur la question de la recevabilité des cinq

réclamations du 25 janvier 2021 contre les décisions rendues par le Service cantonal des contributions le 4 décembre 2020 (voir partie en fait, let. B).

2. Règles relatives au délai de réclamation en matière d'impôt fédéral direct et d'impôt cantonal.

2.1. S'agissant de l'impôt fédéral direct, l'art. 132 al. 1 LIFD dispose que le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les trente jours qui suivent sa notification. En renvoyant à cette disposition, l'art. 139 al. 1 LIFD ouvre également cette voie de droit au débiteur de l'impôt à la source destinataire d'une décision l'obligeant à s'acquitter de l'impôt qu'il n'a pas retenu (voir art. 138 al. 1 1^{ère} phrase LIFD). L'art. 133 al. 1 LIFD précise que le délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation a été remise à l'autorité de taxation, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit. La jurisprudence et la doctrine confirment que la réglementation détaillée de l'art. 133 LIFD ne laisse aucune place pour une éventuelle suspension du délai prévu par l'art. 132 al. 1 LIFD (voir arrêt TF 2C_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 2.2; CASANOVA/DUBEY in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 133 n. 9). Ces règles de procédure s'appliquent par analogie en matière de rappel d'impôt (art. 153 al. 3 LIFD) et de soustraction d'impôt (art. 182 al. 3 LIFD).

2.2. Quant à l'impôt cantonal, l'art. 175 al. 1, 1^{ère} phrase, LICD prévoit lui aussi que le contribuable peut adresser au Service cantonal des contributions une réclamation écrite, dans les trente jours à compter de la notification de la décision de taxation (voir également art. 48 al. 1 LHID). Comme pour l'impôt fédéral direct, le débiteur de l'impôt à la source qui se voit notifier une décision l'obligeant à s'acquitter de l'impôt qu'il n'a pas retenu (voir art. 139 al. 1 LICD) peut également la contester par la voie de la réclamation (art. 173 al. 1 LICD) L'art. 150 al. 4 LICD précise expressément que les délais fixés dans la loi ou par l'autorité ne sont pas suspendus pendant les périodes de fêtes au sens de l'art. 30 CPJA. Ces règles de procédure s'appliquent par analogie en matière de rappel d'impôt (art. 194 al. 4 LICD) et de soustraction d'impôt (art. 227 al. 2 LICD).

3. Discussion sur le respect du délai de réclamation.

En l'espèce, les cinq décisions en cause concernent respectivement un rappel d'impôt portant sur l'impôt fédéral direct (périodes fiscales 2008 à 2011), un rappel d'impôt portant sur l'impôt cantonal (périodes fiscales 2008 à 2011), des amendes en raison d'une soustraction consommée et d'une tentative de soustraction fiscale de l'impôt fédéral direct (périodes fiscales 2010 à 2012), des amendes pour une soustraction consommée et une tentative de soustraction fiscale de l'impôt cantonal (périodes fiscales 2010 à 2012) et, enfin, une amende en raison d'une soustraction fiscale Tribunal cantonal TC Page 5 de 6 pour non-retention de l'impôt à la source (périodes fiscales 2011 à 2013). Elles indiquent toutes, sous le titre « voies de droit », qu'elles peuvent faire l'objet d'une réclamation dans un délai de trente jours dès leur notification. Datées du 4 décembre 2020 et envoyées par courrier recommandé le même jour, les cinq décisions ont été notifiées à la représentante de la recourante le 10 décembre 2020 (voir dossier administratif, onglet C). Cela n'est pas contesté. Il en résulte que le délai de 30 jours pour former réclamation contre ces décisions a couru jusqu'au samedi 9 janvier 2021 et que son échéance a été reportée au lundi 11 janvier 2021 en application de l'art. 27 al. 2 CPJA. Le délai de réclamation était ainsi largement échu au moment où les cinq réclamations litigieuses ont été envoyées, à savoir le 25 janvier 2021. C'est dès lors à bon droit que le Service cantonal des contributions a constaté leur tardiveté et les a pour cette raison déclarées irrecevables.

4. Sort des recours et

frais. 4.1. Au vu de ce qui précède, le recours visant la décision sur réclamation portant sur les rappels d'impôt et les soustractions et tentatives de soustraction fiscales concernant l'impôt fédéral direct (604 2021 67) et l'impôt cantonal (604 2021 68) est rejeté dans la mesure où il est recevable. Il en va de même du recours visant la décision sur réclamation portant sur la soustraction fiscale de l'impôt à la source (604 2021 69). 4.2. En vertu des art. 144 al. 1 LIFD et 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative: RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). 4.3. En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 800.- pour l'ensemble des causes jointes. Le solde des avances de frais effectuées, soit CHF 300.- sera restitué à la recourante. Tribunal cantonal TC Page 6 de 6 la Cour arrête : 1. Le recours visant la décision sur réclamation portant sur les rappels d'impôt et les soustractions et tentatives de soustraction fiscales concernant l'impôt fédéral direct (604 2021 67) et l'impôt cantonal (604 2021 68) est rejeté dans la mesure où il est recevable. 2. Le recours visant la décision sur réclamation portant sur la soustraction fiscale de l'impôt à la source (604 2021 69) est rejeté dans la mesure où il est recevable. 3. Un émolument de CHF 800.- est mis à la charge de la recourante au titre de frais de justice. 4. L'émolument est prélevé sur les avances de frais de CHF 1'100.- effectuées par la recourante. Le solde de CHF 300.- lui est restitué. 5. Notification. Conformément aux art. 146 LIFD, 73 LHID et 82 ss de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. La fixation du montant des frais de procédure peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 1er octobre 2021/msu Le Président : La Greffière :

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.