

FR_GERICHTE 604 2024 57 vom 18. Juli 2024

FR Kantonsgericht, 2024-07-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2024_57

FR: FR_GERICHTE 604 2024 57 du 18 juillet 2024

IT: FR_GERICHTE 604 2024 57 del 18 luglio 2024

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 21

avril 2023, le Service cantonal des contributions a procédé à la taxation d'office de la période fiscale 2022. Il a fixé l'impôt fédéral direct à CHF 2'786.- sur la base d'un revenu imposable de CHF 114'215.-, l'impôt cantonal sur le revenu à CHF 11'126.- sur un revenu imposable de CHF 123'595.- et l'impôt cantonal sur la fortune à CHF 179.- sur une fortune imposable de CHF 155'000.-. Le Service cantonal des contributions a précisé, dans les voies de droit, qu'une réclamation écrite pouvait être déposée uniquement pour le motif que la taxation d'office était manifestement inexacte et qu'elle devait être motivée et indiquer les moyens de preuve. B. Par courriel du 1er décembre 2023, les recourants ont contesté l'avis de taxation du 16 novembre 2023. Ils ont demandé implicitement l'annulation de la taxation d'office et la prise en compte des éléments figurant dans la déclaration d'impôt 2022 qu'ils feraient parvenir. Le 17 janvier 2024, le Service cantonal des contributions a accusé réception de la réclamation formulée par courriel le 1er décembre 2023 et de la déclaration d'impôt 2022 transmise le 28 décembre 2023. Il a constaté que la réclamation ne remplissait pas les conditions nécessaires à son examen et a imparti aux recourants un délai de dix jours pour lui transmettre une série de documents et renseignements manquants. Il a indiqué qu'à défaut de pièces, il statuerait sur la base du dossier. Les recourants n'ont donné aucune suite à ce courrier dans le délai imparti. C. Par décision du 9 février 2024, le Service cantonal des contributions a déclaré la réclamation irrecevable. En substance, se référant à la législation applicable, il a relevé que, en ne transmettant pas les pièces sollicitées, les recourants n'avaient apporté aucun moyen de preuve supplémentaire permettant de réexaminer le dossier. D. Par acte du 12 mars 2024 déposé auprès du Tribunal cantonal et valant recours, les recourants semblent contester la taxation d'office. Ils demandent la « reconsidération » de la décision du 9 février 2024 sur la base des explications suivantes : « [...] J'ai bien reçu votre demande concernant les documents à remettre à l'office pour ma taxation 2022 remise le 17 janvier 2024. Le courrier est remis au domicile de C._____ et non à mon domicile actuel à D._____ et malheureusement je passe qu'une fois toutes les deux semaines à C._____ pour prendre mon courrier. Après avoir lu votre demande j'ai fait tout le nécessaire pour réunir les documents demandés mais certain duplicata ont été remis tardivement. Pour cela mon épouse a repris contact avec l'office de taxation le lundi 19 février pour avertir que malheureusement nous n'avions pas reçu tous les documents notaires et CIP pour le remboursement du deuxième pilier remboursé lors de la vente du bien de E._____. Le correspondant lui a répondu qu'il prenait note de son téléphone.

Malheureusement elle ne se rappelle pas du nom de la personne mais elle a son numéro à la date de l'appel sur son historique. Sitôt les documents reçus ceux-ci ont été remis auprès de l'office des taxations et le décalage des délais et aussi dû que le courrier n'arrive pas à mon domicile à D. _____ et du retard des duplicatas [...] ».

Tribunal cantonal TC Page 3 de 8 L'avance de frais fixée à CHF 300.- par ordonnance du 15 mars 2024 a été payée dans le délai imparti. Invitée à se prononcer sur le recours, l'Administration fédérale des contributions y a renoncé. Dans ses observations du 28 mai 2024, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours, avec suite de frais, et se réfère intégralement aux considérants de sa décision sur réclamation. Le 31 mai 2024, une copie de cette détermination a été transmise au recourant pour information. Les arguments détaillés des parties seront repris dans les considérations en droit pour autant que cela soit utile à la résolution du litige. en droit 1. Recevabilité Interjeté le 12 mars 2024 contre une décision du 9 février 2024, le recours a été déposé 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 du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Par ailleurs, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. La décision attaquée est un prononcé d'irrecevabilité. L'objet de la présente procédure de recours se limite donc à la seule question de savoir si l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation. Partant, dans la mesure où il porte sur la question de la recevabilité de la réclamation du 1er décembre 2023 contre la décision de taxation d'office du 16 novembre 2023, le recours est recevable. Impôt fédéral direct (604 2024 57) 2. Règles relatives au devoir de collaboration du contribuable et à la taxation d'office Conformément à l'art. 123 al. 1 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. 2.1. A cet effet, la loi impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, comme l'obligation de remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD) ou encore notamment l'obligation pour les personnes morales, de joindre à leur déclaration, entre autres annexes, les comptes annuels signés (bilan, comptes de résultat) ou, en

Tribunal cantonal TC Page 4 de 8 cas de tenue d'une comptabilité simplifiée, un relevé des recettes et des dépenses, de l'état de la fortune ainsi que des prélèvements et apports privés concernant la période fiscale (art. 125 al. 2 LIFD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 1 et 2 LIFD). 2.2. Selon l'art. 130 al. 2 LIFD, l'autorité de taxation effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Condition de la taxation d'office, la sommation mentionne les conséquences de l'inexécution de l'acte requis, à savoir le prononcé d'une taxation d'office assortie le cas échéant d'une amende pour violation des obligations de procédure (arrêt TC FR 604 2020 66 du 4 janvier 2021 consid. 2.2 et la référence; voir aussi

CASANOVA/DUBEY, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 132 n. 26; ALTHAUS-HOURIET, in Commentaire romand, art. 130 n. 18). Le prononcé d'une taxation d'office suppose, notamment en raison de la faute du contribuable, l'existence d'une incertitude dans les faits, qui empêche l'autorité fiscale de procéder à la taxation de manière complète et exacte (arrêt TC FR 604 2020 66 précité consid. 2.2 et les références). 3. Conditions de recevabilité d'une réclamation contre une taxation d'office A teneur de l'art. 132 al. 3 LIFD, le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve. 3.1. Cette exigence de motivation est fondée sur le fait que, lors de la taxation d'office, l'étendue du revenu imposable ne peut être déterminée de manière précise et doit au contraire faire l'objet d'une estimation qui repose nécessairement sur des présomptions et suppositions. Dans ces conditions, il est justifié que le contribuable ne puisse simplement mettre en doute l'estimation opérée, mais qu'il doive au contraire prouver que la taxation ne correspond pas à la situation réelle (arrêt TF 2A.39/2004 du 29 mars 2005 traduit in RDAF 2005 II 564 consid. 5 et 5.1; arrêts TC FR 604 2020 66 précité consid. 3.1 et TC FR 604 2016 20 du 5 septembre 2017 consid. 2b). Par la voie de la réclamation, le contribuable taxé d'office peut contester la réalisation des conditions d'une taxation d'office, ainsi que le montant des éléments imposables, pour autant qu'il prouve le caractère manifestement inexact de la taxation. Cela signifie que le contribuable doit se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'ici, notamment remettre sa déclaration d'impôt et d'autres documents, ainsi que communiquer tous les renseignements utiles à sa taxation. Il ne peut se borner à contester certains postes seulement, car cela ne suffit pas à établir que la taxation dans son ensemble serait manifestement inexacte (ATF 123 II 552 consid. 4c; arrêt TF 2C_710/2007 du 20 février 2008 consid. 2.1)

Tribunal cantonal TC Page 5 de 8 Le devoir de motivation est une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (ATF 131 II 548 consid. 3.3; 123 II 552 consid. 4c; arrêts TF 2C_357/2013 du 7 novembre 2013 consid. 5.4 et 2C_292/2011 précité). Il n'est pas nécessaire, à défaut de motivation, d'impartir encore un délai pour réparer ces informalités (ATF 123 II 552 consid. 4c-e; arrêt TF 2C_499/2012 du 26 juillet 2012 consid. 4.1). 3.2. Lorsque l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière sur la réclamation, l'autorité judiciaire de recours – qui a les mêmes compétences que l'autorité de taxation (art. 142 al. 4 LIFD) – doit d'abord examiner si les conditions formelles de recevabilité de la réclamation (forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.) étaient, ou non, remplies. A cet égard, elle doit uniquement examiner si l'autorité de réclamation a admis à bon droit que le réclamant n'avait pas établi le caractère manifestement inexact de la taxation. Si tel est le cas, elle doit rejeter le recours déposé devant elle sans examiner elle-même le détail de la taxation. Si l'autorité de taxation n'est pas entrée en matière à tort sur la réclamation, l'autorité de recours peut alors, soit lui renvoyer la cause pour nouvelle décision, le cas échéant avec des instructions, soit procéder elle-même à une nouvelle taxation (art. 143 LIFD) (arrêt TF 2C_710/2007 du 20 février 2008 consid. 2.1). 4. Discussion sur la recevabilité de la réclamation dans le cas particulier 4.1. En l'espèce, le Service cantonal des contributions a procédé à une taxation d'office en raison du fait que, en dépit d'une sommation – dans laquelle figurent les conséquences de l'inexécution du dépôt de la déclaration d'impôt –, les recourants n'ont pas déposé leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2022. Dans leur réclamation, envoyée par courriel, les recourants ont uniquement donné des explications quant à leur changement de

domicile dans le courant de l'année 2022. A cet effet, ils pensaient, à tort, qu'ils ne devraient plus être imposés dans le canton de Fribourg pour l'année en question. Ils ont indiqué qu'ils feraient parvenir leur déclaration d'impôt par voie électronique. Bien qu'ils aient fait parvenir leur déclaration d'impôt 2022 en date du 28 décembre 2023, les recourants n'y ont joint aucun justificatif et n'ont pas donné suite en temps utile à la demande de pièces du Service cantonal des contributions du 17 janvier 2024. 4.2. En se limitant à mentionner dans leur courriel du 1er décembre 2023 un changement de domicile – sans effet du point de vue du dépôt de la déclaration d'impôt –, puis en déposant leur déclaration d'impôt 2022 sans autre justificatif, et finalement, sans avoir transmis les pièces sollicitées, les recourants n'ont pas remédié d'entrée de cause, comme l'exigent les bases légales et la jurisprudence, au défaut de collaboration dont ils avaient fait preuve en procédure de taxation. Le manque de documents permettant de prouver les montants déclarés a pour conséquence qu'ils n'ont pas mis le Service cantonal des contributions en mesure d'examiner si son estimation était manifestement inexacte. 4.3. On peut encore ajouter qu'il importe peu que, en procédure de recours seulement, les recourants aient transmis les justificatifs idoines au Service cantonal des contributions. En effet, conformément à la jurisprudence rendue en matière de voies de droit dirigées contre une taxation d'office, il n'y a pas lieu de tenir compte de ces éléments déposés tardivement. Cette solution permet d'éviter qu'un contribuable qui a omis d'accomplir ses devoirs de collaboration et qui a été taxé d'office puisse entraver notablement le travail de l'administration en présentant une réclamation

Tribunal cantonal TC Page 6 de 8 dénuée de motivation suffisante pour se défendre par la suite en produisant les documents requis au stade du recours (voir ATF 123 II 552 consid. 4e; arrêt TF 2C_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 5.3; arrêts TC FR 604 2020 66 précité consid. 4.3 et 604 2018 98 du 10 juillet 2019 consid. 4). Au vu de ce qui précède, c'est à bon droit que le Service cantonal des contributions a déclaré la réclamation irrecevable. 5. Sort du recours Le recours formé en droit fédéral est rejeté dans la mesure de sa recevabilité. Impôt cantonal (604 2024 58) 6. Règles applicables et reprise du raisonnement concernant l'impôt fédéral direct 6.1. Sur le plan cantonal également, l'art. 154 al. 1 LICD prévoit que le Service cantonal des contributions établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi fiscale cantonale impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, notamment l'obligation pour les personnes physiques de joindre à leur déclaration d'impôt les certificats de salaire, les attestations concernant les prestations que le contribuable a obtenues en sa qualité de membre de l'administration ou d'un autre organe d'une personne morale et l'état complet des titres et des créances ainsi que celui des dettes (art. 158 al. 1 LICD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 159 al. 1 et 2 LICD; art. 42 al. 1 et 2 LHID). 6.2. En droit cantonal harmonisé, les arts. 164 al. 2 et 176 al. 3 LICD concernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des arts. 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD (voir également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID). Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour l'impôt cantonal. 6.3. En présence de règles similaires, le considérant 4 concernant l'impôt fédéral direct peut être repris pour l'impôt

cantonal. Il en résulte que l'autorité intimée était fondée à déclarer irrecevable la réclamation formée à l'encontre de la taxation d'office. 7. Sort du recours Le recours formé en droit cantonal est rejeté dans la mesure de sa recevabilité.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 8 Frais 8. Selon les art. 144 al. 1 LIFD et 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. 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). En l'espèce, les frais doivent être mis à la charge des recourants déboutés. Compte tenu du fait que la procédure se limitait à l'examen de la recevabilité de la réclamation contre une taxation d'office, ils seront fixés à CHF 300.- et prélevés sur l'avance de frais du même montant. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 8 de 8 la Cour arrête : Impôt fédéral direct (604 2024 57) 1. Le recours est rejeté. Partant, la décision sur réclamation du 9 février 2024 est confirmée. Impôt cantonal (604 2024 58) 2. Le recours est rejeté. Partant, la décision sur réclamation du 9 février 2024 est confirmée. Frais 3. Un émolument de CHF 300.- est mis à la charge des recourants au titre de frais de justice. Il est prélevé sur le montant de l'avance de frais. Notification. Conformément aux art. 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 Lucerne, 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 18 juillet 2024/mma Le Président La Greffière

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