

# JU\_GERICHTE ADM 2018 83 vom 25. März 2019

JU Tribunal cantonal, 2019-03-25, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju\\_gerichte\\_ADM\\_2018\\_83](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2018_83)

FR: JU\_GERICHTE ADM 2018 83 du 25 mars 2019

IT: JU\_GERICHTE ADM 2018 83 del 25 marzo 2019

## Regeste

Taxation d'office intervenue à tort - recours admis. Recours pendant au TF. | Impôt sur le revenu et la fortune

## Volltext

RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA TRIBUNAL CANTONAL COUR

ADMINISTRATIVE ADM 83 / 2018 Président a.h. : Daniel Logos Juges : Sylviane

Liniger Odiet et Philippe Guélat Greffière : Julia Friche-Werdenberg ARRET DU 25

MARS 2019 en la cause liée entre Les époux A., - représentés par B. et C., mandataires

professionnellement qualifiés, à Delémont, recourants, et Service des contributions, Rue de la Justice 2, 2800 Delémont, intimé, relative à la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du 12 juillet 2018 (taxation 2009). \_\_\_\_\_ CONSIDÉRANT

En fait : A. Le 26 octobre 2017, suite au recours des époux A. (ci-après : les recourants), la Commission cantonale des recours en matière d'impôts (ci-après : CCR) a annulé la décision sur réclamation du Service des contributions (ci-après : l'intimé) du 7 novembre 2014 et lui a renvoyé la cause pour instruction complémentaire éventuelle du dossier et nouvelle décision de taxation. Les frais de la procédure, fixés à CHF 500.-, ont été laissés à la charge de l'Etat. Elle a admis le caractère manifestement inexact de la taxation fiscale en cause, intervenue d'office, dans la mesure où la fortune n'avait pas été imposée. Dans ce cadre, elle a précisé que la taxation du revenu imposable était manifestement 2 inexacte par le fait que la fortune n'avait pas fait l'objet d'une taxation, cet élément ayant une influence directe sur le revenu (rendement de la fortune notamment). B. Le 12 juillet 2018, saisie sur recours contre la décision de l'intimé du 15 décembre 2017, la CCR a partiellement admis le recours des époux A. et, en modification de la décision attaquée, elle a fixé le revenu imposable des recourants, s'agissant de l'impôt d'Etat et de l'IFD pour l'année fiscale 2009, à CHF 388'000.-. Les frais, par CHF 80.-, et l'amende, par CHF 2'000.-, ont été confirmés et les frais de procédure, par CHF 900.-, ont été mis à la charge des recourants, à concurrence de CHF 600.-, le solde étant laissé à la charge de l'Etat. Elle considère que l'intimé était en droit de taxer d'office les recourants, dès lors qu'ils avaient bénéficié de deux prolongations de délai pour déposer leur déclaration d'impôt et qu'ils avaient été informés des conséquences de la violation de leurs obligations fiscales. Elle admet à nouveau le caractère manifestement inexact de la taxation en cause, dans la mesure où la taxation n'est pas intervenue sur les éléments de revenu de la fortune. Dans la mesure où la valeur des 16 parts sociales, détenues par le recourant dans la société D. Sàrl, a été rajoutée à la fortune imposable, un abattement de 40 % doit être admis. Pour le surplus, il n'est pas établi que le montant de CHF 72'000.-, faisant l'objet d'une reprise par l'intimé, constitue du salaire de la recourante, qui aurait été pris en compte à double. C. Le 13 août 2018, les époux A. ont déposé un recours contre ladite décision auprès de la Cour de céans, concluant à son annulation et à ce que leur revenu imposable pour l'année 2009 soit fixé à CHF

278'000.- pour l'impôt d'Etat et à CHF 270'000.- pour l'IFD, leur fortune imposable étant fixée à CHF 2'235'167.- (impôt d'Etat), sous suite des frais et dépens. En substance, ils invoquent le caractère manifestement inexact de la décision attaquée, dans la mesure où leur revenu imposable tient compte deux fois d'un salaire de CHF 72'000.- : une première fois dans le « revenu imposable selon déclaration d'impôt » et, une deuxième fois, dans « virements sur compte de Madame A., hors salaire ». C'est par ailleurs à tort que l'intimé a repris CHF 75'000.- relatifs à des frais de voyage, dès lors que ceux-ci sont liés aux affaires de la société D. Sàrl. Seule une reprise de 50 % se justifie en l'espèce. D. Dans sa réponse du 27 septembre 2018, l'intimé conclut au rejet du recours, tant en ce qui concerne l'impôt d'Etat que l'IFD, sous suite de frais et dépens. D'après lui, à l'exception des éléments de fortune pris en compte dans la décision sur réclamation du 15 décembre 2017, les recourants n'avaient pas le droit de faire valoir des arguments devant la CCR, à défaut d'avoir motivé à suffisance leur réclamation. En tout état de cause, dans leur recours, les époux A. n'ont pas démontré le caractère manifestement inexact du montant retenu à titre de revenu imposable. Au demeurant, les reprises effectuées ont fait l'objet d'une analyse détaillée, sur la base des pièces présentées dans le dossier d'expertise. D'une part, l'attestation de la Banque E. 3 produite par les recourants ne remet pas en cause l'existence du versement d'un montant de CHF 90'000.- à titre de salaire à Mme A. D'autre part, D. Sàrl étant spécialisée dans la construction d'ouvrages agricoles, les dépenses de voyage acquittées grâce à la carte de crédit de l'entreprise doivent être considérées comme du revenu des recourants. E. Dans sa prise de position du 1er octobre 2018, la CCR conclut au rejet du recours, sous suite des frais et dépens ; elle se réfère à sa décision du 12 juillet 2018. F. Dans leur détermination du 16 novembre 2018, les recourants confirment intégralement leur recours. Ils contestent le fait que leur réclamation ne remplissait pas les conditions pour être examinée. Bien que leur déclaration d'impôts ait été déposée quelques jours après le délai, il n'en demeure pas moins qu'au moment où la décision de taxation est intervenue (le 24 mai 2013), ils avaient accompli leurs obligations de procédure. L'intimé était donc en possession de leur déclaration d'impôts ainsi que des pièces justificatives avant de rendre sa décision. En outre, la motivation de la réclamation était suffisante et a démontré que la taxation était manifestement inexacte, dès lors que la CCR a procédé à sa modification. On ne saurait considérer que les devoirs de procédure et de motivation sont insuffisants pour rendre la réclamation irrecevable ou pour la rejeter sans être examinée. Concernant les virements hors salaire de Mme A., ils reprennent leur précédente argumentation, tout en joignant les certificats de salaire de cette dernière pour les années 2007 et 2008 et précisent que le salaire brut de celle-ci est inchangé depuis plusieurs années. En tout état de cause, l'avis de débit de la Banque F. n'atteste que d'un versement de CHF 7'500.-, ce qui ne permet pas d'imputer un salaire complémentaire de CHF 90'000.- à Mme A. G. Il sera revenu ci-après, en tant que besoin, sur les autres éléments du dossier. En droit : 1. La Cour administrative est compétente pour statuer sur le recours dirigé contre les décisions de la CCR, tant en matière d'impôt d'Etat (art. 165 ss LI) qu'en matière d'IFD (art. 14 al. 1bis de l'ordonnance d'exécution concernant l'impôt fédéral direct ; RSJU 648.11). Pour le surplus, interjeté dans les formes et délai légaux par une personne disposant manifestement de la qualité pour recourir, le recours est recevable et il y a lieu d'entrer en matière (art. 165 et 166 al. 1 LI). 2. Lorsqu'elle statue sur l'application du droit fédéral et du droit cantonal, la Cour administrative doit rendre deux décisions, l'une pour le droit fédéral et l'autre pour le droit cantonal, qui formellement peuvent figurer dans le même acte. Les motivations doivent être séparées, ce qui n'exclut pas des renvois, et les

décisions doivent contenir des dispositifs distincts ou du moins un dispositif qui distingue expressément les deux impôts (ATF 130 II 507 consid. 8.3 ; TF 2A.151/2005 du 1er novembre 2005 consid. 1.2). 4 3. En premier lieu, il se justifie d'examiner si c'est à juste titre que les recourants ont été taxés d'office. Ad IFD 3.1 Selon l'article 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. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (procédure de taxation mixte). Le contribuable est tenu de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). Il doit en particulier remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD) et fournir les documents nécessaires (art. 125 LIFD). A la demande de l'autorité de taxation, il est tenu de fournir tout renseignement écrit ou oral, spécialement lorsque, au vu de la déclaration d'impôt, des questions surgissent à propos des revenus, des frais d'acquisition, de l'évolution de la fortune, etc. (cf. art. 126 al. 2 LIFD). Le contribuable porte ainsi la responsabilité de l'exactitude de sa déclaration (TF 2C\_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 5.1). Selon l'article 130 al. 2 1ère phrase 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.

Outre la condition d'une sommation, l'article 130 al. 2 LIFD prévoit deux conditions ouvrant la procédure de taxation d'office: 1) le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou 2) les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Une interprétation textuelle de cette disposition (conjonction "ou") laisse entendre que ces deux conditions sont alternatives. En vertu d'une telle interprétation, la seule violation d'obligations de procédure suffirait pour que l'autorité de taxation soit habilitée à procéder à une taxation d'office (après sommation). Il ressort toutefois de la jurisprudence constante que le droit de procéder à une taxation d'office suppose fondamentalement qu'il existe, ou qu'il subsiste, après examen par l'autorité de taxation, une incertitude dans les faits qui empêche cette dernière de procéder à la taxation de manière complète et exacte. En d'autres termes, le fait que le contribuable ait violé des obligations de procédure n'ouvre pas le droit à procéder par taxation d'office, si l'autorité de taxation a pu par ailleurs établir d'office tous les éléments déterminants pour effectuer la taxation (2C\_544/2018 du 21 décembre 2018 consid. 3.3 et les références citées). Par la voie de la réclamation, le contribuable taxé d'office peut contester la réalisation des conditions qui ouvrent à l'autorité fiscale le droit de taxer d'office (TF 2C\_435/2018 du 24 mai 2018 consid. 6.2). 5 3.2 En l'espèce, par rappel du 9 juillet 2010, l'intimé a constaté que les recourants n'avaient pas remis leur déclaration d'impôts 2009 dans le délai légal et leur a imparti un délai de 14 jours (échéant le 23 juillet 2010) pour s'exécuter, à défaut de quoi une sommation leur serait envoyée. Le 20 août 2010, une sommation leur a été envoyée, avec un ultime délai de 10 jours (échéant le 30 août 2010) pour transmettre leur déclaration d'impôts 2009, à défaut de quoi ils seraient taxés d'office et une amende leur serait notifiée. Le 9 septembre 2010, l'intimé a retourné aux recourants la sommation du 20 août 2010, laquelle n'avait pas été retirée dans le délai de garde de 7 jours, en leur précisant que le délai courait dès le lendemain du 7ème jour du délai de garde. Le 15 septembre 2010, l'intimé a accusé réception du dépôt, le 9 septembre 2010, de la déclaration d'impôts des recourants et a informé ces derniers du fait qu'ils seraient taxés

d'office, étant donné que les documents lui ont été transmis après la date butoir fixée par sommation et ne pouvaient donc plus être pris en considération. Dès lors, bien que les recourants aient remis à l'intimé leur déclaration d'impôts le 9 septembre 2010 seulement, soit quelques jours après le délai fixé par sommation du 20 août 2010 (échéant le 30 août 2010), il n'en demeure pas moins qu'au moment de la taxation (le 24 mai 2013), soit presque 3 ans plus tard, l'intimé disposait de tous les documents nécessaires pour procéder à la taxation. Aussi, conformément à la jurisprudence précitée, c'est à tort que les recourants ont été taxés d'office. D'ailleurs, la sommation du 20 août 2010 a fixé un délai de 10 jours non pas à compter de sa notification mais de la date de la sommation elle-même. Il n'est donc pas exclu que les recourants aient transmis leur déclaration d'impôts 2009 à l'intimé dans les temps, si l'on tient compte du fait que le délai de 10 jours courait dès le lendemain du 7ème jour de délai de garde postale, comme l'a également souligné l'intimé dans son courrier du 9 septembre 2010 (voir ALTHAUS -HOURIET, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle, 2017, ad art. 130 n° 16). Au demeurant, il est relevé que les recourants se sont opposés au principe de la taxation d'office tant dans leur réclamation du 11 juin 2013, que dans leur recours du 11 décembre 2014 auprès de la CCR, étant précisé que, dans sa décision du 26 octobre 2017, cette dernière a annulé la décision sur réclamation de l'intimé du 7 novembre 2014 et lui a renvoyé le dossier de la cause pour instruction complémentaire éventuelle et nouvelle décision de taxation, compte tenu du caractère manifestement inexact de la taxation, sans statuer sur le principe de la taxation d'office. Or, cette question aurait en principe dû être examinée en premier lieu, dès lors qu'elle aurait évité l'examen du caractère manifestement inexact de la taxation d'office (CASANOVA/DUBEY, op. cit., ad art. 132 n° 25). Les recourants ont, par la suite, à nouveau invoqué ce grief dans leur recours du 15 janvier 2018 devant la CCR, laquelle a finalement considéré que l'intimé était en droit de les taxer d'office. Ad Impôt d'Etat 4. Les considérations qui précèdent s'appliquent également à l'impôt d'Etat au vu de l'harmonisation des dispositions applicables en l'occurrence (art. 46 al. 3 LHID ; art. 6 140 al. 1 et 2 LI ; TF 2C\_467/2017 du 5 juillet 2018 consid. 6.1 ; TF 2C\_544/2018 précité consid. 5). Ad IFD et Impôt d'Etat 5. Au vu des considérations ci-dessus, dans la mesure où c'est à tort que les recourants ont été taxés d'office, point n'est besoin d'examiner le caractère manifestement inexact de la taxation litigieuse (CASANOVA/DUBEY, op. cit., ad art. 132 n° 25). 6. Le présent recours doit donc être admis tant en ce qui concerne l'IFD que l'impôt d'Etat et la décision attaquée doit être annulée. Le dossier doit être renvoyé à l'intimé pour qu'il procède à la taxation ordinaire des recourants. 7. ... PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE Ad IFD et ad Impôt d'Etat admet le recours ; partant, annule la décision de la Commission cantonale des recours du 12 juillet 2018 ; renvoie le dossier à l'intimé pour nouvelle décision au sens des considérants ; laisse les frais de la procédure, par CHF 2'000.-, et ceux relatifs à la procédure devant la Commission cantonale des recours, par CHF 900.-, à la charge de l'Etat ; ordonne la restitution aux recourants de leur avance de frais, par CHF 2'000.- ; 7 alloue aux recourants une indemnité de dépens de CHF 1'077.- (TVA comprise), pour la procédure de recours, à payer par l'intimé ; informe les parties des voies et délais de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■aux recourants, par leurs mandataires, B. et C ; ■à l'intimé, le Service des contributions, Rue de la Justice 2, 2800 Delémont ; ■à la Commission cantonale des recours, case postale 2059, 2800 Delémont ; ■à l'Administration fédérale des contributions, section IFD, 3003 Berne. Porrentruy, le 25 mars 2019 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE Le président a.h. : La greffière : Daniel Logos Julia

Friche-Werdenberg Communication concernant les moyens de recours : Le présent arrêt peut faire l'objet, dans les trente jours suivant sa notification, d'un recours au Tribunal fédéral. Le recours en matière de droit public s'exerce aux conditions des articles 82 ss de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF - RS 173.110), le recours constitutionnel subsidiaire aux conditions des articles 113 ss LTF. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14; il doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. Les motifs doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Si le recours n'est recevable que s'il soulève une question juridique de principe, il faut exposer en quoi l'affaire remplit cette condition. Les pièces invoquées comme moyens de preuve doivent être jointes au mémoire, pour autant qu'elles soient en mains de la partie; il en va de même de la décision attaquée.

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