

JU_GERICHTE ADM 2019 21 vom 28. April 2020

JU Tribunal cantonal, 2020-04-28, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2019_21

FR: JU_GERICHTE ADM 2019 21 du 28 avril 2020

IT: JU_GERICHTE ADM 2019 21 del 28 aprile 2020

Regeste

Recours rejeté contre une décision de la CCR relative à la révision d'une décision de taxation pour gain immobilier - révision exclue | gains immobiliers

Volltext

RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA TRIBUNAL CANTONAL COUR ADMINISTRATIVE ADM 21 / 2019 Président a.h. : Daniel Logos Juges : Sylviane Liniger Odiet et Philippe Guélat Greffière : Julia Friche-Werdenberg ARRET DU 28 AVRIL 2020 en la cause liée entre AA. _____ et AB. _____, recourants, et Service des contributions, Rue de la Justice 2, Case postale 272, 2800 Delémont 1, intimé, relative à la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du 4 février 2019 (gain immobilier). _____ Vu la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts (ci-après : CCR) du 4 février 2019, rejetant le recours de AA. _____ et AB. _____ (ci-après : les recourants) et mettant les frais de la procédure, par CHF 300.-, à la charge des recourants ; la CCR considère que ces derniers n'ont pas démontré l'existence d'un motif de révision au sens des dispositions légales et de la jurisprudence en la matière ; en effet, ils ont eu connaissance des montants retenus à titre d'impenses et d'amortissements ainsi que de la « non-prise en compte » de la dette hypothécaire au plus tard au moment de la notification de la décision pour gain immobilier du 2 avril 2015, de sorte que les griefs invoqués dans leur demande de révision auraient déjà pu l'être au stade de la réclamation ; qui plus est, la décision de taxation ordinaire 2012 du 4 novembre 2016 repose sur des amortissements comptables identiques à ceux figurant dans la décision pour gain immobilier du 2 avril 2015 ; 2 dans cette mesure, elle ne constitue pas un élément nouveau dont les recourants auraient pu ignorer l'existence ; Vu le recours de AA. _____ et AB. _____ du 21 février 2019 auprès de la Cour de céans contre ladite décision, concluant à son annulation, à ce que les irrégularités commises dans les « taxations fiscales 1999 à 2012 » concernant l'immeuble R1. _____ à L1. _____ soient constatées et à ce que l'intimé soit condamné à leur verser des dommages-intérêts en relation avec lesdites malversations ; en substance, les recourants relèvent que, de 1999 à 2004, l'intimé n'a pas considéré ledit immeuble comme commercial, malgré le fait qu'il ait toujours figuré dans la comptabilité professionnelle du recourant ; l'exclusion des frais d'entretien non défiscalisés durant cette période a causé au recourant un préjudice financier ; l'intimé devait prendre en compte ces impenses produites lors de sa déclaration de gain immobilier ; par ailleurs, les amortissements de 1998 à 2004 ne pouvaient pas être pris en considération ; seuls ceux réellement admis fiscalement concernant la période de 2005 à 2011, correspondant à CHF 15'830.-, devaient être pris en compte dans le calcul du gain immobilier ; les recourants précisent que ce n'est qu'après réception des décisions du 4 février 2019 qu'ils ont véritablement pris conscience de l'ampleur de « l'escroquerie » et de la « fraude » commises par l'intimé ; Vu le complément au recours du 18 mars 2019, selon lequel, de

2011 à 2015, l'intimé a considéré le recourant comme personne privée sans statut professionnel, il a taxé à double les mêmes revenus immobiliers de 1998 à 2004 et établi faussement tant la taxation pour gain immobilier que la taxation fiscale 2012, dans la mesure où elle se base essentiellement sur le gain immobilier fixé de manière erronée ; Vu la prise de position du 8 avril 2019, par laquelle la CCR conclut au rejet du recours, sous suite de frais ; Vu la prise de position du 14 juin 2019, par laquelle l'intimé conclut, à titre principal, à l'irrecevabilité du recours, sous suite de frais et, à titre subsidiaire, au rejet de celui-ci, sous suite de frais ; l'intimé estime que le recours est irrecevable, dans la mesure où les griefs y relatifs ne portent pas sur l'objet du litige, à savoir la recevabilité de la demande de révision du 12 décembre 2016 ; si le recours devait être jugé recevable, il devrait en tout état de cause être rejeté pour les motifs indiqués par la CCR, étant précisé d'une part que l'appréciation erronée, voir arbitraire, d'une preuve ou la subsumption mal fondée ne saurait constituer un motif de révision et, d'autre part, qu'aucune procédure pénale n'a constaté que l'activité de taxation avait été entravée ; enfin, en l'absence de tout préjudice financier lié à la procédure de gain immobilier, les recourants ne sauraient prétendre à l'octroi de dommages-intérêts ; Vu la détermination du 19 juin 2019, par laquelle les recourants confirment leur recours et reprennent en substance leur précédente argumentation ; ils ajoutent que, même si l'opposition à la décision pour gain immobilier du 2 avril 2015 était tardive, vu l'illégalité de celle-ci, le calcul de l'impôt sur le gain immobilier doit être refait, en tenant compte du fait qu'il s'agit d'un immeuble privé ; dans ce cadre, il est d'ailleurs précisé que la décision de taxation 2012, qui se base sur le gain immobilier fixé par décision du 2 avril 2015, leur a été notifiée le 1er septembre 2017, soit 5 ans après l'année 2012, alors que la déclaration d'impôts a été 3 remplie dans les délais ; ils contestent enfin le fait que la vente de leur immeuble de L1. _____ puisse engendrer à la fois une taxation pour gain immobilier et le rajout de ce même gain comme revenu immobilier dans une activité commerciale ; Vu le courrier du 3 juillet 2019, par lequel les recourants demandent en substance à être entendus oralement ; Attendu que la Cour administrative est compétente pour statuer sur la présente affaire et que le recours est recevable, de sorte qu'il convient d'entrer en matière sur le fond ; Attendu qu'en matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'article 8 CC, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, impliquent que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette fiscale ou la suppriment (TF 2C_837/2015 du 23 août 2016 consid 5 et les références citées) ; Attendu qu'en premier lieu, il convient de rejeter la requête des recourants, tendant à être entendus oralement, le droit d'être entendu ne comprenant pas le droit d'être entendu oralement pendant la procédure (TF 9C_581/2012 du 23 novembre 2012 consid. 3 et la référence citée : ATF 134 I 140 consid. 5.3) ; Attendu qu'à titre liminaire, dans la mesure où tant le droit fiscal fédéral que le droit fiscal harmonisé connaissent la procédure de révision pour envisager la modification d'une décision ou d'un prononcé entré en force en faveur du contribuable (art. 147 LIFD; art. 51 LHID; voir également arrêt 2C_961/2014 du 8 juillet 2015 consid. 3.2), c'est à juste titre que l'intimé a traité la demande de « reconsidération » des recourants sous l'angle de ces dispositions spéciales et non sous l'angle des règles ordinaires sur le réexamen des décisions administratives (voir dans ce sens : TF 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 3) ; Attendu que le principe de la sécurité du droit entre en conflit avec le sentiment d'équité et le souci de la justice fiscale lorsque l'impôt fixé définitivement – et censé être dû – n'est pas

conforme au droit matériel ; confronté dans un tel cas à une indispensable pesée des intérêts, le droit fiscal prévoit, de manière restrictive, à titre exceptionnel et extraordinaire, différentes possibilités de revenir sur des décisions et jugements entrés en force ; parmi ces moyens de droit extraordinaires, le plus simple consiste dans la correction d'erreurs de calcul et de transcription prévue par l'art. 150 LIFD ; une taxation peut ensuite être modifiée en faveur du contribuable lorsque les conditions de la révision sont données ; le moyen correspondant à la révision, en faveur du fisc, est le rappel d'impôt ; selon la jurisprudence rendue sous l'empire de la LIFD, mais sans explication, il n'y a pas de place pour d'autres possibilités ni en faveur du contribuable ni en faveur de la collectivité en matière d'impôt fédéral direct (CASANOVA / DUBEY, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bale, 2017, ad Intro art. 147-153a n 5) ; selon une jurisprudence constante en relation avec l'impôt fédéral direct, le Tribunal fédéral, dans l'intérêt de la sécurité du droit, refuse ainsi de corriger des décisions de taxation entrées en force pour d'autres motifs que ceux énumérés aux art. 147 ss LIFD ; il n'existe pas non plus de cas de "révision facilitée" en présence d'une erreur manifeste, puisque la 4 jurisprudence du Tribunal fédéral ne prévoit pas ce motif de révision (TF 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.1 et 5.5) ; Attendu que, conformément à l'art. 147 al. 1 LIFD, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a), lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b) ou lorsqu'un crime ou un délit a influencé sur la décision ou le prononcé (let. c) ; Attendu que la révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 147 al. 2 LIFD) ; en d'autres termes, même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible ; la jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict à cet égard ; le seul facteur décisif est donc celui de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire ; le but de la procédure extraordinaire de révision n'est en effet pas de réparer les omissions évitables du contribuable commises au cours de la procédure ordinaire ; cette limitation importante à la révision s'explique par le caractère subsidiaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (TF 2C_245/2019 précité consid. 5.3) ; Attendu que les dispositions de la LHID (art. 51 al. 1 et 2 LHID) et de la LI (art. 169 al. 1 et 2 LI) relatives à la révision ont une portée identique à celles de la LIFD (art. 147 al. 1 et 2 LIFD) ; il s'ensuit que les considérations développées pour l'impôt fédéral direct trouvent à s'appliquer mutatis mutandis s'agissant de l'impôt d'Etat (voir TF 2C_245/2019 précité consid. 6.1) ; Attendu qu'en l'espèce, la décision de gain immobilier du 2 avril 2015, laquelle est entrée en force, mentionne d'une part que les factures produites n'ont pas été prises en considération dans la mesure où l'immeuble était en comptabilité et figurait au bilan depuis son acquisition et, d'autre part, qu'en tenant compte de la valeur comptable au 31 décembre 2012 (CHF 139'333.80), et des amortissements admis fiscalement (CHF 61'276.90), le prix de revient de l'immeuble se montait à CHF 200'610.70, prix correspondant au prix d'acquisition de l'immeuble, additionné des impenses (valeur effective) ; il s'ensuit que les recourants ont eu connaissance des montants retenus à titre d'impenses et d'amortissement ainsi que de la non prise en compte de la dette hypothécaire au plus tard au moment de la notification de la

décision du gain immobilier du 2 avril 2015 ; Attendu que la décision de taxation 2012, rendue le 4 novembre 2016, fixe à CHF 61'277.- le résultat de l'activité indépendante du recourant ; dans son courrier du 25 juillet 2017 faisant suite à la réclamation des recourants contre ladite décision, l'intimé explique qu'il s'agit du bénéfice imposable dégagé par la vente de l'immeuble de L1._____ dans le cadre de l'activité lucrative indépendante du recourant, ce montant correspondant aux amortissements comptables pratiqués sur l'immeuble durant les années 1999 à 2009 ; cette décision ne contenait aucun élément nouveau dont les recourants ignoraient l'existence ; 5 Attendu dès lors qu'au vu du dossier, on ne saurait considérer que les motifs de révision invoqués par les recourants n'auraient pas pu l'être au cours de la procédure ordinaire si ceux-ci avaient fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de leur part ; les recourants ne prétendent au demeurant pas le contraire ; dans ces circonstances, la révision était donc exclue en application de l'art. 147 al. 2 LIFD ; Attendu, au demeurant, qu'une "révision facilitée", en présence d'une erreur manifeste de l'intimé, ne saurait être admise, la jurisprudence du Tribunal fédéral ne prévoyant pas ce motif de révision (TF 2C_245/2019 précité consid. 5.1 et 5.5) ; dans ce cadre, il est précisé que, contrairement à ce qu'avancent les recourants, le gain immobilier (soit la différence entre le prix d'acquisition, augmenté des impenses et le prix de vente) provenant de la vente de leur immeuble de L1._____ (CHF 139'200.-) et faisant l'objet de la décision pour gain immobilier du 2 avril 2015, n'a pas été pris en compte, en sus, en tant que bénéfice commercial, dans leur taxation 2012 ; seul le gain comptable (soit la différence entre la valeur comptable et le prix d'acquisition, augmenté des impenses, en l'occurrence CHF 61'277.- a été soumis à l'impôt sur le revenu s'agissant de l'impôt d'Etat (VERREY, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle, 2017, ad art. 18a n°3 ; DANON / OBRIST / DE VRIES REILINGH / DE VRIES REILINGH / MARTINEZ, La jurisprudence fiscale du Tribunal fédéral en 2012, in : RJN 2012 p. 41, p. 86 nbp 142), le canton du Jura appliquant le système moniste ; il s'agit des amortissements qui ont été effectués précédemment (Administration fédérale des contributions, Impôt sur les gains immobiliers, Berne, 2015, in : Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts, p. 4 et 10) ; quant à l'IFD, le bénéfice net imposable soumis à l'impôt sur le revenu relatif à la taxation 2012 s'élève à CHF 210'666.-, étant précisé que l'IFD ne connaît pas d'imposition spéciale concernant les gains de fortune mais assujettit à l'impôt sur le revenu les bénéfices en capital et les augmentations de valeurs comptabilisées ; Attendu, dès lors, que la CCR n'a pas violé l'art. 147 LIFD en rejetant le recours de AA._____ et AB._____ et en confirmant la décision de l'intimé ; le recours est ainsi rejeté ; Attendu enfin que, s'agissant de la prétention des recourants en dommages et intérêts envers l'Etat, elle doit faire l'objet d'une action de droit administratif (147 et 148 Cpa) et est en l'état irrecevable ; (...) ; 6 PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE rejette le recours ; met les frais de la procédure, par CHF 1'000.-, à la charge des recourants, prélevés sur leur avance ; n'alloue pas de dépens ; informe les parties des voies et délais de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■aux recourants, AA._____ et AB._____ ; ■à l'intimé, Service des contributions de la République et Canton du Jura, 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 28 avril 2020 AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE Le président a.h. : La greffière : Daniel Logos Julia Friche-Werdenberg 7 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.