

JU_GERICHTE ADM 2021 15 vom 30. September 2021

JU Tribunal cantonal, 2021-09-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ju_gerichte_ADM_2021_15

FR: JU_GERICHTE ADM 2021 15 du 30 septembre 2021

IT: JU_GERICHTE ADM 2021 15 del 30 settembre 2021

Regeste

Taxation d'office - collaboration du contribuable | autres impôts et taxes

Erwägungen

E. 2

prononcée à son encontre. Par décision de taxation d'office du 12 avril 2019, l'intimé a taxé le recourant, pour l'année fiscale 2013, sur la base d'un revenu imposable de CHF 204'600.- (revenu déterminant le taux à CHF 293'900.-) et d'une fortune imposable de CHF 174'000.- (fortune déterminant le taux à CHF 373'000.-), s'agissant de l'impôt d'Etat, le revenu imposable (et le revenu déterminant le taux) étant en revanche nul, s'agissant de l'IFD. B. Par courrier du 14 mai 2019, le recourant, par le biais de son mandataire, la fiduciaire B._____ AG, a formé réclamation contre ladite décision, indiquant ne pas avoir compris comment les montants retenus avaient été établis et invoquant, dans ce cadre, la violation de son droit d'être entendu. Le 11 juin 2019, l'intimé a déclaré la réclamation du recourant irrecevable, faute de motivation suffisante. Après lui avoir adressé un rappel du paiement de l'impôt, puis une sommation, une procédure de poursuite a été engagée à l'encontre du recourant. Un commandement de payer lui a été notifié le 10 septembre 2019, auquel il a fait opposition totale le jour-même. C. Le 21 décembre 2020, saisie sur recours de A._____ contre la décision d'irrecevabilité de la réclamation, la Commission cantonale des recours en matière d'impôts (ci-après : CCR) a rejeté le recours, confirmé ladite décision et mis les frais de la procédure à sa charge. La CCR considère que la demande de restitution de délai déposée par le recourant doit être acceptée, dans la mesure où, malgré les nombreux mois écoulés entre la notification irrégulière (la décision sur réclamation ayant été notifiée directement au recourant alors qu'un mandataire connu de l'autorité fiscale était valablement légitimé) et la demande de restitution de délai déposée par le nouveau mandataire du recourant, l'autorité fiscale, à qui incombe le fardeau de la preuve de la notification, n'a pas établi qu'il aurait agi de mauvaise foi. C'est ensuite à juste titre que l'autorité fiscale a déclaré la réclamation irrecevable, dès lors que le recourant s'est contenté de relever que la décision de taxation n'était pas motivée et ne permettait pas de comprendre en quoi était composée le revenu imposable. Or, une telle argumentation ne saurait être considérée comme une motivation suffisante au sens de la jurisprudence. Contrairement à son devoir de collaboration, il n'a, par ailleurs, produit aucune pièce justificative (pas même la déclaration d'impôts) permettant de contester la taxation d'office, laquelle se justifiait, vu les rappels et sommations demeurées sans effet. D. Le 21 janvier 2021, le recourant a déposé un recours auprès de la Cour de céans contre ladite décision, concluant à son annulation ainsi qu'à celle de la décision de l'intimé du 11 juin 2019, à ce que sa réclamation du 14 mai 2019 soit déclarée recevable ainsi qu'à l'annulation de la décision de taxation de l'intimé du 12 avril 2019 pour l'année fiscale 2013 et au renvoi de la

cause pour nouvelle décision au sens des motifs, le tout sous suite des frais et dépens. En substance, il allègue que la motivation de sa réclamation était suffisante, vu le défaut de motivation suffisante de la décision attaquée, violant les garanties de

E. 3

procédure, à savoir l'interdiction du formalisme excessif et le principe de la bonne foi. Son droit d'être entendu a également été violé, à défaut d'avoir pu consulter le dossier et d'avoir été renseigné sur les éléments de la taxation par appréciation. Il explique ne pas avoir été en mesure de formuler une prise de position ou des conclusions établissant son revenu imposable effectif, car il n'était pas en mesure de comprendre, respectivement de contester la décision de taxation. Il semblerait que l'autorité fiscale a pris en compte une liquidation d'entreprise suite à la vente d'une partie de son domaine agricole, en 2013, en se basant sur la documentation fiscale déposée par les acheteurs M. et Mme C. _____, laquelle lui était inconnue. Par ailleurs, une vente d'une partie du domaine agricole conduit à la prise en considération d'un bénéfice de liquidation bien moins taxé que le revenu lorsque l'agriculteur poursuit son activité agricole. Il ajoute que l'intimé aurait dû demander les documents nécessaires au Service des impôts du Canton de U. _____, puisqu'en 2013 il avait son domicile principal dans ce canton et son domicile secondaire dans le Canton.... Cette exigence minimale d'instruction était essentielle, le Canton... ayant prélevé à tort un impôt de liquidation pour la vente d'une partie de la propriété de son domaine agricole. Cette démarche devait ainsi empêcher une appréciation erronée de ce point essentiel de taxation et une taxation d'office manifestement inexacte. Enfin, il affirme que l'intimé a encore violé le principe d'égalité de traitement, car il est entré en matière sur la réclamation pour l'année fiscale 2014, alors que les deux réclamations consistaient en un seul et même courrier qui présentait les mêmes arguments. Cette façon de procéder est constitutive d'un abus de droit. Enfin, le 23 octobre 2020, tous les éléments de preuve déterminants concernant l'année de taxation 2013 ont été transmis à l'intimé. E. Dans sa prise position du 22 février 2021, la CCR conclut au rejet du recours, sous suite des frais. F. Par réponse du 22 mars 2021, l'intimé conclut au rejet du recours, sous suite des frais. Pour l'essentiel, il allègue que le recours déposé devant la CCR aurait dû être déclaré irrecevable, vu sa tardiveté. La notification personnelle au recourant de la décision sur réclamation le 11 juin 2019, bien qu'irrégulière, n'a pas entraîné la nullité de celle-ci. Au vu du rappel de paiement le 14 juin 2019, de la sommation du 19 juillet 2019 et de l'opposition au commandement de payer du 10 septembre 2019, le comportement du recourant a contrevenu au principe de la bonne foi. Aucun motif valable de restitution de délai n'existe par conséquent, la demande de restitution de délai ayant, du reste, été déposée hors délai. L'intimé ajoute que la réclamation du recourant est irrecevable, faute d'avoir démontré en quoi la taxation était manifestement inexacte. La motivation du recourant (invocation de la violation de son droit d'être entendu et du caractère imprécis de la décision de taxation d'office) n'est pas suffisante, aucune déclaration d'impôt pour l'année 2013 n'ayant, par ailleurs, été déposée. Les éléments transmis en cours de procédure de recours ne doivent pas non plus être retenus car ils interviennent tardivement. Par ailleurs, ce n'est pas à l'intimé de rechercher les renseignements nécessaires à la taxation du recourant auprès de l'autorité fiscale U. _____, mais

E. 3.1

Aux termes de l'art. 161 al. 1 LI, le délai de recours auprès de la Commission cantonale des recours est de 30 jours à partir de la notification ou communication de la décision. Dans la

mesure où la collaboration personnelle du contribuable n'est pas nécessaire, celui-ci a le droit de se faire représenter par un mandataire, qui établit ses pouvoirs par le dépôt d'une procuration (art. 136 al. 1 LI). Les décisions sont notifiées au contribuable par écrit et indiquent les voies de droit. Le contribuable ayant son domicile ou son siège à l'étranger est tenu de désigner un représentant ou une adresse de notification en Suisse (art. 136a LI). L'art. 137 LI renvoie, pour le surplus, au Cpa, dont l'art. 89 Cpa prévoit qu'une notification irrégulière n'entraîne aucun préjudice pour les parties.

E. 3.2

Une décision irrégulièrement notifiée n'est pas nulle, mais simplement inopposable à ceux qui auraient dû en être les destinataires; une telle décision ne peut donc pas les lier, mais la protection des parties est suffisamment garantie lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité. Il y a lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si les parties intéressées ont réellement été induites en erreur par l'irrégularité de la notification et ont, de ce fait, subi un préjudice. Il convient à cet égard de s'en tenir aux règles de la bonne foi qui imposent une limite à l'invocation du vice de forme. Ainsi, l'intéressé doit agir dans un délai raisonnable dès qu'il a connaissance de quelque manière que ce soit de l'existence de la décision qu'il entend contester. Contrevient évidemment aux règles de la bonne foi celui qui omet de se renseigner pendant plusieurs années ; il en va de même pour celui qui reste inactif pendant deux mois. Dans l'hypothèse particulière où la partie représentée par un avocat reçoit seule l'acte, il lui appartient de se renseigner auprès de son mandataire de la suite donnée à son affaire, au plus tard le dernier jour du délai de recours depuis la notification (irrégulière) de la décision litigieuse; le délai de recours lui-même court dès cette date. En tout état, si la bonne foi impose au justiciable d'agir dans un délai raisonnable lorsqu'il a suffisamment d'éléments pour soupçonner l'existence d'une décision, ce principe ne signifie pas pour autant que le délai pour exercer une voie de droit commence à courir au moment où le justiciable dispose de ces indices, mais uniquement lorsqu'il a pu prendre connaissance de la décision notifiée irrégulièrement dans son dispositif et ses motifs (TF 2C_1021/2018 du 26 juillet 2019 consid. 4.2). Il s'ensuit qu'en cas de notification irrégulière, le délai de recours contre la décision sur réclamation ne court qu'à partir du jour où son destinataire a pris effectivement connaissance de celle-ci, sous réserve d'un comportement contraire à la bonne foi (TF 2C_1021/2018 précité consid. 4.4). Le Tribunal fédéral a, à plusieurs reprises, jugé que le délai de recours est respecté lorsque le recourant agit dans les trente jours à compter du moment où il pouvait de bonne foi prendre connaissance de la décision contestée (TF 2C_318/2009 du 10 décembre 2009 consid. 3.3).

E. 3.3

Le principe de la bonne foi, en sa qualité de principe général du droit, s'applique également en droit cantonal. La jurisprudence du Tribunal fédéral le reprend d'ailleurs en matière d'impôts cantonaux et communaux dans le cadre de recours tardifs (TF 2C_318/2009 précité consid. 4.3).

E. 3.4

En l'espèce, l'irrégularité de la notification de la décision sur réclamation du 11 juin 2019 est établie. En effet, il ressort clairement du dossier que dite décision a directement été notifiée au recourant alors qu'un mandataire connu de l'intimé était valablement légitimé, ce qui est d'ailleurs admis par ce dernier. Dans ce cadre, le recourant a expliqué s'être fait

représenter par B. _____ AG puisqu'il séjournait à l'étranger durant une période relativement longue. Il ressort encore du dossier qu'un rappel de paiement, puis une sommation ont été envoyés au recourant le 14 juin, respectivement le 19 juillet 2019. Enfin, le 10 septembre 2019, un commandement de payer, relatif à la décision de taxation 2013, pour un montant de CHF 60'871.80 avec intérêts à 5% depuis le 23 août 2019, lui a été notifié, auquel il a fait opposition

E. 4

bien au recourant à qui il appartient personnellement de fournir les renseignements demandés. Enfin, les conditions pour entrer en matière sur la réclamation diffèrent par rapport à la décision de taxation 2014, qui est une taxation ordinaire et non d'office. G. Dans sa prise de position du 12 avril 2021, le recourant confirme intégralement son recours. Il conteste l'argumentation de l'intimé, selon laquelle son recours déposé auprès de la CCR était irrecevable. Il allègue avoir pris connaissance de la décision plusieurs mois après que celle-ci lui a été notifiée, en raison de son long séjour à l'étranger. Il n'a pas pu relever son courrier, raison pour laquelle il a fait élection de domicile, pour la notification des actes, auprès de son mandataire. Aucun élément de preuve ne permet de considérer que le 10 septembre 2019 (date de l'opposition au commandement de payer) il aurait pris connaissance de la décision dans son ensemble. H. 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 Commission cantonale des recours, 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 le recourant, lequel dispose manifestement de la qualité pour recourir, le présent recours est recevable et il y a lieu d'entrer en matière (art. 165 et 166 al. 1 LI). 2. En l'espèce, est seule litigieuse la recevabilité de la réclamation déposée par le recourant auprès de l'intimé contre sa décision de taxation du 12 avril 2019. Toutefois, conformément aux art. 167 LI et 84 Cpa, il se justifie d'examiner, au préalable, la recevabilité du recours déposé devant la CCR contre la décision sur réclamation de l'intimé du 11 juin 2019. 3.

E. 4.1

En vertu de l'art. 157 al. 2 LI, Le contribuable qui a été 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 (al.3). L'art. 132 LIFD est similaire à l'art. 157 LI (également à l'art. 48 LHID). D'après la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à l'art. 132 LIFD, applicable par analogie à l'impôt d'Etat, vu la teneur des art. 157 LI et 48 LHID (TF 2C_509/2015, 2C_510/2015 du 2 février 2016 consid. 8.2 et 8.2.1), l'obligation de motiver la réclamation contre une taxation d'office est une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation. Par la voie de la réclamation, le contribuable taxé d'office peut contester 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. L'article 132 al. 3 LIFD subordonne la recevabilité de la réclamation, puis l'examen de la taxation d'office,

notamment à la démonstration - qui incombe au contribuable - de son caractère manifestement inexact (TF 2C_435/2018 du 24 mai 2018 consid. 6.2). Ainsi, le contribuable ne doit pas se contenter de mettre en doute la taxation d'office, mais doit prouver que celle-ci ne correspond pas à la situation réelle. Si la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation, il appartient toutefois au réclamant de présenter les faits de manière suffisamment détaillée et de mentionner les moyens de preuve y relatifs (TF 2C_509/2015, 2C_510/2015 précités consid. 6.1). Ce n'est qu'ainsi que toute

E. 4.2

En l'espèce, le principe même de la taxation d'office n'est pas contesté par le recourant, lequel était donc tenu de démontrer le caractère manifestement inexact de la taxation d'office dans sa réclamation auprès de l'intimé. Or, il s'est limité à invoquer la violation de son droit d'être entendu, en raison de l'insuffisance de motivation de la décision de taxation, son revenu imposable y étant, d'après lui, déterminé de manière trop imprécise. Bien que, dans ses courriers du 4 août et du 25 octobre 2017 ainsi que du 19 février 2018, précédant la décision de taxation, l'intimé avait expressément indiqué au recourant les documents à fournir, aucun document (ni même la déclaration d'impôts) n'a été joint à la réclamation du recourant. Celui-ci n'a ainsi pas accompli les obligations de procédure auxquelles il s'était refusé en procédure de taxation. Le recourant n'a pas non plus tenté la démonstration de l'inexactitude manifeste de l'estimation à laquelle l'autorité de taxation a procédé. Il ne saurait, par ailleurs, être suivi lorsqu'il soutient qu'il n'a pas pu motiver sa réclamation en raison de l'absence de motivation de la décision de taxation. En effet, dans le cas d'une taxation d'office, la loi n'impose pas d'obligation de motivation étendue à l'autorité. Si

E. 6

le même jour. Il ne ressort pas du dossier que le recourant a demandé à l'intimé de lui renvoyer la décision sur réclamation. Celui-ci explique simplement avoir pris connaissance de cette décision plusieurs mois plus tard, sans toutefois en indiquer la date précise. Ainsi, en l'état du dossier, la date exacte à laquelle le recourant a pris connaissance de la décision du 11 juin 2019 dans son dispositif et ses motifs, ne peut être établie. Dès lors, à l'instar de l'intimé, il apparaît qu'au plus tard le 10 septembre 2019, le recourant avait suffisamment d'éléments pour soupçonner l'existence de la décision sur réclamation du 11 juin 2019. Dans cette mesure, conformément à la jurisprudence précitée, il convient en principe d'admettre qu'au plus tard le 10 novembre 2019 (soit 2 mois plus tard), il aurait pu, de bonne foi, prendre connaissance de ladite décision (ou du moins se renseigner à ce sujet en vue d'en prendre connaissance au plus vite) et que, par conséquent, le dépôt de son recours le 28 février 2020, contrevient aux règles de la bonne foi. Pour les mêmes motifs, la demande de restitution de délai a vraisemblablement été déposée hors délai et sans motif valable au sens de l'art. 48 Cpa. Quoi qu'il en soit, ces questions peuvent rester ouvertes, compte tenu de ce qui suit. 4

E. 7

incertitude quant à l'état des faits peut être écartée. Cette preuve doit en outre être complète, de simples preuves partielles ne suffisant pas. Il s'agit là d'une exigence formelle, dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation (TF 2C_84/2018 du 10 août 2018 consid. 5). L'exigence d'une motivation suffisante suppose en principe le dépôt d'une déclaration

d'impôts dûment remplie (CASANOVA /DUBEY, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd., Bâle, 2017, n°23 ad art. 132). L'article 132 al. 3 LIFD prescrit au surplus que la réclamation contre une taxation d'office doit, le cas échéant, contenir l'indication des moyens de preuve (CASANOVA /DUBEY, op. cit., n°24 ad art. 132). Dans le système de taxation d'office, l'estimation de l'autorité de taxation bénéficie d'une certaine présomption d'exactitude, qui ne saurait être renversée que par la démonstration d'un défaut qualifié ; la démonstration d'une simple inexactitude n'est en aucun cas suffisante. Cette exigence emporte donc dans ce sens un renversement du fardeau de la preuve. Il est plus précis et mieux adapté à l'ensemble des cas de figure susceptibles de se présenter, de parler de l'exigence d'une preuve qualifiée (CASANOVA /DUBEY, op. cit., n°29 ad art. 132). La preuve du caractère manifestement inexact peut être apporté de deux manières. D'une part, le contribuable peut accomplir les obligations de procédure auxquelles il s'était refusé en procédure de taxation, renonçant ainsi à l'attitude passive ou négligente qu'il avait précédemment adoptée. Si tous les éléments imposables peuvent être ainsi dument déterminés, l'autorité de réclamation doit à nouveau procéder en la forme ordinaire. En effet, lorsque les éléments imposables peuvent être établis avec certitude, il ne reste plus aucune place pour une simple estimation et, par conséquent, aucun motif de limiter la cognition aux seules inexactitudes manifestes. De par la reprise de la collaboration, le devoir d'investigation de l'autorité peut à nouveau se manifester. D'autre part, lorsque les éléments imposables ne peuvent toujours pas être déterminés de manière suffisante, le contribuable peut encore tenter la démonstration de l'inexactitude manifeste de l'estimation à laquelle l'autorité de taxation a procédé (CASANOVA /DUBEY, OP. cit, n°30 ad art. 132)

E. 8

la raison pour laquelle l'autorité de taxation a procédé à une taxation d'office est totalement incertaine, il appartient au contribuable d'entreprendre les démarches nécessaires dans le délai de réclamation et de se renseigner auprès de l'autorité de taxation. Le recourant avait le droit de consulter son dossier auprès de l'administration. S'il y a renoncé, il ne saurait être libéré pour autant de son obligation de motivation (voir dans ce sens : TF 2C_372/2016 du 7 juin 2016 in RDAF 2019 II p. 358 ss consid.3.3.4 ; voir également ALTHAUS-HOURIET, op. cit., n°8 et 11 ad art. 131). Dans cette mesure, son droit d'être entendu n'a pas été violé par l'intimé, étant précisé qu'en vertu de l'art. 139 LI, le contribuable qui, de manière fautive, ne donne pas suite aux réquisitions de l'autorité, est réputé renoncer à être entendu (art. 139 LI). Au vu de ces considérations, les griefs du recourant relatifs à la violation de l'interdiction du formalisme excessif et du principe de la bonne foi se révèlent également mal fondés. Il en est de même de ceux relatifs à la violation du principe de l'égalité de traitement et à l'abus de droit, en lien avec la décision de taxation 2014, dans la mesure où la présente procédure concerne uniquement l'année fiscale 2013. 5. Dès lors, c'est à juste titre que la réclamation du recourant du 14 mai 2019 a été déclarée irrecevable par l'intimé et que, par conséquent, son recours du 28 février 2020 contre la décision sur réclamation du 11 juin 2019 a été rejeté par la CCR, laquelle n'a, à juste titre, pas pris en compte les éléments transmis en cours de procédure de recours, lesquels étaient tardifs (TF 2C_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 5.3 et la jurisprudence citée). 6. Les frais de la procédure sont mis à la charge du recourant qui succombe (art. 168 LI ; art. 219 Cpa). Il n'est pas alloué de dépens (art. 227 al. 1 et 230 al. 1 Cpa). PAR CES MOTIFS LA COUR ADMINISTRATIVE rejette le recours ; confirme la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du 21 décembre 2020 ; met les frais de la

procédure, par CHF 1'000.-, à la charge du recourant et les prélève sur son avance ; n'alloue pas

E. 9

de dépens ; informe les parties des voie et délai de recours selon avis ci-après ; ordonne la notification du présent arrêt : ■au recourant, par son mandataire, Me Claude Brügger, avocat à Tavannes ; ■à l'intimé, le 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 30 septembre 2021 AU NOM DE LA COUR

ADMINISTRATIVE Le présidente : La greffière : Sylviane Liniger Odiet 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.