

BGer 2C_1069/2019

BGer 2C_1069/2019 vom 14.04.2020

2C_1069/2019

Arrêt du 14 avril 2020

Ile Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,

Donzallaz et Hänni.

Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure

A.A. _____,

recourant,

contre

Commission cantonale des recours en matière d'impôts du canton du Jura.

Objet

Impôt communal et cantonal et impôt fédéral direct, principe de célérité, qualité pour recourir, recours contre le jugement du Tribunal cantonal de la République et canton du Jura, Cour administrative, du 18 novembre 2019 (ADM 20 / 2019).

Considérant en fait et en droit :

1. Par décision du 23 février 2016, le Service cantonal des contributions du canton du Jura a rejeté la réclamation que A.A. _____ et B.A. _____ avaient déposée contre les décisions du 21 octobre 2015 fixant l'impôt soustrait et les amendes pour les périodes fiscales 2001 à 2005 et pour tentative de soustraction pour les périodes fiscales 2006 à 2008 concernant l'impôt fédéral direct, cantonal et communal.

Par décision du 19 octobre 2018, la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du canton du Jura a rejeté le recours que les contribuables avaient déposé contre la décision du 23 février 2016.

Le 21 octobre 2018, les contribuables ont interjeté recours auprès du Tribunal cantonal du canton du Jura contre la décision rendue le 19 octobre 2018 par la Commission de recours en matière d'impôts. Cette cause a été enregistrée sous le numéro d'ordre ADM 137/2018.

2. Par courrier du 21 janvier 2019, A.A. _____ (ci-après le contribuable) a adressé au Ministère public du canton du Jura une plainte pénale contre la Commission de recours en matière d'impôts du canton du Jura. Parmi d'autres dénonciations, il se plaignait de la violation du principe de célérité. Le Ministère public a transmis au Tribunal cantonal du canton du Jura un exemplaire de la plainte comme objet de sa compétence.

Par courrier du 26 février 2019, le Président de la Cour administrative du Tribunal cantonal a informé le contribuable qu'il avait enregistré la cause sous le numéro d'ordre ADM 20/2019 et lui a imparti un délai de 10 jours pour qu'il confirme s'il maintenait le recours pour déni de justice. Il lui a également expliqué que le recours apparaissait sans objet, puisque la Commission de recours en matière d'impôts avait statué le 19 octobre 2018. Le 8 mars 2019, le contribuable a maintenu son recours.

3. Par arrêt du 18 novembre 2019, le Tribunal cantonal du canton du Jura a déclaré irrecevable le recours interjeté par le contribuable en la cause ADM 20/2019. La cause était sans objet puisque la Commission cantonale de recours en matière d'impôts avait statué le 19 octobre 2018 et que la prescription du droit de procéder au rappel d'impôt pour les années 2001 à 2003 ne causait pas de dommage au contribuable, de sorte que ce dernier n'avait pas non plus d'intérêt à faire constater la violation du principe de célérité aux fins d'obtenir des dommages et intérêts.

4. Par courrier du 19 décembre 2019, A.A. _____ a déposé auprès du Tribunal fédéral une «opposition» à l'arrêt rendu le 18 novembre 2019 par le Tribunal cantonal du canton du Jura. Il y expose l'importance que revêt le principe de célérité en procédure pénale ainsi que les conséquences de sa violation, en particulier, une éventuelle réduction de la peine, citant à l'appui de ses dires la doctrine et la jurisprudence publiées en la matière. Puis il expose les faits de la cause. Il soutient que la violation du principe de célérité n'a pas seulement des conséquences financières mais provoque également des préjudices moraux et psychologiques. Il demande au Tribunal fédéral de constater la violation du principe de célérité.

Le Tribunal cantonal et la Commission du recours en matière d'impôts du canton du Jura, cette dernière au moins implicitement, concluent au rejet du recours. Le recourant a répliqué par courriers des 20 février et 10 mars 2020.

Erwägung 5

5.1. L'art. 29 al. 1 Cst. garantit notamment à toute personne le droit à ce que sa cause soit traitée dans un délai raisonnable. Cette disposition consacre le principe de la célérité. L'autorité viole cette garantie lorsqu'elle ne rend pas une décision qu'il lui incombe de prendre dans le délai prescrit par la loi ou dans le délai que la nature de l'affaire et les circonstances font apparaître comme raisonnable (cf. [ATF 130 I 312](#) consid. 5.1 p. 331 s.). Le caractère raisonnable du délai s'apprécie selon les circonstances particulières de la cause, eu égard notamment à la complexité de l'affaire, à l'enjeu du litige pour l'intéressé, à son comportement ainsi qu'à celui des autorités compétentes ([ATF 135 I 265](#) consid. 4.4 p. 277). A cet égard, il appartient au justiciable d'entreprendre ce qui est en son pouvoir pour que l'autorité fasse diligence, que ce soit en l'invitant à accélérer la procédure ou en recourant, le cas échéant, pour retard injustifié ([ATF 130 I 312](#) consid. 5.2 p. 332). Enfin, on ne saurait reprocher à l'autorité quelques temps morts, qui sont inévitables dans une procédure. Lorsqu'aucun d'eux n'est d'une durée vraiment choquante, c'est l'appréciation d'ensemble qui prévaut ([ATF 130 IV 54](#) consid. 3.3.3 p. 56; [130 I 312](#) consid. 5.2 p. 332). Dès que l'autorité a statué, le justiciable perd en principe tout intérêt juridique à faire constater un éventuel retard à statuer (cf. [ATF 136 III 497](#) consid. 2.1 p. 500; arrêt 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 5.1).

5.2. En l'espèce, il ne fait pas de doute que la Commission de recours en matière d'impôts a statué le 19 octobre 2018 - soit avant le dépôt du recours le 21 janvier 2019 pour violation du principe de célérité - de sorte que, sous cet angle, c'est à bon droit que le Tribunal cantonal a jugé que le grief de violation du principe de célérité était d'emblée sans objet et que le recours déposé par le contribuable, qui ne comportait aucun autre grief, était irrecevable faute d'intérêt actuel.

Erwägung 6

6.1. Le recourant soutient qu'il avait conservé un intérêt actuel à la constatation de la violation du principe de célérité en ce que la prescription du droit de procéder au rappel d'impôt l'empêche de faire valoir la déduction de charges consenties pour l'acquisition de son revenu d'indépendant pour les années pour lesquelles la prescription est atteinte. Il subirait un préjudice d'ordre patrimonial dont il pourrait obtenir réparation grâce à la constatation de la violation de ce principe.

6.2. Cet argument doit être rejeté. Le recourant perd de vue que le rappel d'impôt n'est possible qu'à l'encontre d'une taxation «entrée en force» (art. 51 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 53 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]). Il en résulte notamment, selon la jurisprudence, que le rappel d'impôt n'équivaut pas à un examen complet de la taxation ordinaire et doit au contraire être restreint aux points pour lesquels les conditions légales sont cumulativement remplies, c'est-à-dire, pour l'essentiel, l'existence de faits et moyens de preuve nouveaux et une imposition insuffisante. Les nouveaux arguments que le contribuable peut faire valoir de son côté pour diminuer l'imposition dans la procédure de rappel d'impôt sont limités : le contribuable ne doit pas profiter de la procédure de rappel d'impôt pour revenir librement sur l'ensemble de la taxation; sous réserve d'une erreur manifeste, celui-ci peut uniquement demander que la taxation soit reprise en sa faveur sur les points qui, précisément font l'objet du rappel d'impôt (arrêt 2C_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 7. 2 et les références citées). En l'espèce, cela signifie que la déduction des frais et des charges liés aux revenus imposables du recourant, qui n'a pas été demandée durant la procédure de taxation initiale, ne peut plus être exigée en procédure de rappel d'impôt.

Sous cet angle par conséquent, l'éventuel dommage résultant d'une imposition trop élevée allégué par le recourant n'est pas causé par une possible violation du principe de célérité, mais bien par la présentation d'une comptabilité d'indépendant incomplète respectivement par l'absence de réclamation déposée dans le délai légal tendant à compléter les charges déductibles. Il s'ensuit qu'une prescription du droit de procéder au rappel d'impôt qui résulterait d'un éventuel retard à statuer ne pouvait causer aucun dommage au recourant. Ce dernier ne pouvait par conséquent pas non plus se prévaloir à cet égard d'un intérêt actuel à recourir auprès du Tribunal cantonal pour violation du principe de célérité, comme l'a jugé à juste titre cette dernière instance. C'est enfin le lieu de rappeler que les périodes fiscales 2001 à 2008 font, semble-t-il, encore l'objet de la procédure de recours ADM 137/2018.

7. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours tant en matière de d'impôt fédéral direct qu'en matière d'impôt cantonal et communal. Succombant, le recourant doit supporter les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

- 1.** Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.
- 2.** Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.
- 3.** Les frais de procédure, arrêtés à 2'000 fr., sont mis à la charge du recourant.
- 4.** Le présent arrêt est communiqué au recourant, à la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du canton du Jura, au Tribunal cantonal de la République et canton du Jura, Cour administrative, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 14 avril 2020

Au nom de la Ite Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le Président : Seiler
Le Greffier : Dubey