



RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA

TRIBUNAL CANTONAL

COUR ADMINISTRATIVE

ADM 57 / 2013

Président a.h. : Daniel Logos
Juges : Philippe Guélat et Jean Moritz
Greffière : Julia Werdenberg

ARRET DU 1^{er} OCTOBRE 2013

en la cause liée entre

X.,

- représenté par **Me Manuel Piquerez**, avocat à 2900 Porrentruy,

recourant,

et

le 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 2 mai 2013 (taxation 2009).

CONSIDÉRANT

En fait :

- A. Le 2 mai 2013, saisie sur recours contre la décision sur réclamation du Service des contributions (ci-après : l'intimé) du 5 octobre 2012, la Commission cantonale des recours en matière d'impôts (ci-après : CCR) a rejeté le recours de X. (ci-après : le recourant) et confirmé ladite décision. Les frais de la procédure ont été fixés à CHF 300.- et mis à la charge du recourant (PJ 1 intimé).

La CCR estime que les frais de déplacement du recourant en véhicule privé de la gare de C. à son lieu de travail (A. - B.) ne peuvent être admis en déduction. En effet, le trajet mixte "véhicule privé - transports publics", tel que l'a admis l'intimé (en véhicule privé : domicile du recourant - gare de C. / durée : 7 minutes ; en transports publics : gare de C. - lieu de travail à A. / durée : 1h17 ou 1h32 de train et bus et

1 minute de marche, selon horaire choisi. Au total pour tout le trajet : 1h25 ou 1h40, soit 2h50 voire 3h20 aller-retour), occasionne une durée supplémentaire par rapport au trajet "véhicule privé" (domicile du recourant à son lieu de travail ; durée : 1h09 ou 1h18 selon le tronçon choisi, soit 2h18 voire 2h36 aller-retour) de l'ordre de 14 minutes et d'au maximum 1h02 pour le recourant, ce qui est conforme à la jurisprudence et à la pratique en la matière. Au surplus, la CCR précise avoir statué dans ce sens dans un cas similaire du 12 juin 2012.

- B. Le 29 mai 2013, le recourant a déposé un recours contre la décision précitée auprès de la Cour de céans. S'agissant de l'impôt d'Etat, il a conclu à ce qu'il soit dit et déclaré que le revenu imposable pour l'impôt d'Etat est de CHF 66'300.- et la fortune de CHF 0.- pour l'année fiscale 2009, subsidiairement, au renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens des considérants, sous suite des frais et dépens. S'agissant de l'IFD, il a conclu à ce qu'il soit dit et déclaré que le revenu imposable pour l'IFD est de CHF 67'900.- pour l'année fiscale 2009, subsidiairement, au renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens des considérants, sous suite des frais et dépens (PJ 1 intimé).

Il relève en substance que le parcours entre son domicile et la station de transports publics la plus proche n'est pas aisé et ne peut se faire à pied (la gare de D. se situe à 1.8 km de son domicile, celle de E. est dangereusement accessible à pied et les possibilités de garer un véhicule sont très faibles), de sorte qu'il est contraint de faire une partie du trajet avec son véhicule privé. Aussi, l'utilisation des transports publics pour se rendre à son travail n'est pas exigible et les frais de son véhicule privé doivent être considérés comme des frais nécessaires à l'acquisition du revenu.

Il ajoute que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il n'est pas admissible de combiner frais forfaitaires et frais effectifs pour calculer le même poste de dépenses, de sorte que ses frais de déplacements doivent correspondre soit à l'utilisation des transports publics sur tout le trajet (dépenses effectives), soit à celle d'un véhicule privé de son domicile à son lieu de travail (déduction forfaitaire).

La durée du trajet en transports publics est de 2h07 depuis D. (22 minutes de marche entre le domicile et la gare de D. et 1h45 de transports publics) et de 1h59 depuis E. (11 minutes de marche entre le domicile et la gare de E. et 1h48 de transports publics) alors qu'elle est de 1h10 en véhicule privé. Aussi, le trajet en transports publics engendrant une durée supplémentaire de 1h54 respectivement 1h38 par rapport au trajet en véhicule privé, on ne saurait raisonnablement exiger de lui qu'il prenne les transports publics pour se rendre à son travail. Au demeurant, depuis C., la différence du temps de déplacement est également de plus d'une heure. Le trajet en véhicule privé entre D. et C. est, en effet, d'au moins dix minutes d'après la plupart des sites internet de calcul d'itinéraire consultés.

- C. Le 19 juin 2013, la CCR a conclu au rejet du recours, sous suite des frais et dépens, respectivement à la confirmation de sa décision du 2 mai 2013. Elle se réfère expressément aux considérants de ladite décision.

- D. Dans sa prise de position du 3 juillet 2013, l'intimé a conclu, tant en ce qui concerne l'impôt d'Etat que l'IFD, au rejet du recours et à la confirmation de la décision de la CCR du 2 mai 2013, sous suite des frais.

Elle estime en substance que, dans le cas particulier, il convient de comparer entre le trajet combiné "voiture et transports publics" (véhicule privé : domicile - gare de C. ; transports publics : gare de C. - lieu de travail à A. ; durée : 1h25 ou 1h40 aller simple soit 2h50 respectivement 3h20 aller-retour) et le trajet "complet" en voiture (durée : 1h09 ou 1h18, soit 2h18 respectivement 2h36). En effet, s'il se justifie d'admettre la déduction des frais de déplacement du recourant en véhicule privé entre son domicile et la gare de C. en raison de l'éloignement notable de la gare de D. (1.7 km, respectivement du peu d'accessibilité de la gare de E.), il en est différemment de ceux relatifs au trajet entre la gare de C. et son lieu de travail à A., vu que la durée supplémentaire engendrée par l'utilisation des transports publics est raisonnable (14 minutes au minimum et 1h02 au maximum). Dès lors, on ne saurait accepter en déduction les frais réclamés par le recourant.

Elle précise que la jurisprudence du Tribunal fédéral citée par le recourant concerne la problématique de la violation du système des forfaits de l'article 26 LIFD, respectivement de la double déductibilité de la location d'une place de parc. Or, le fait de "combiner" le véhicule privé pour une partie du trajet et les transports publics pour le reste ne permet aucunement de déduire deux fois un même poste de dépense.

- E. Le 26 août 2013, le recourant a indiqué que la pratique de l'intimé visant à effectuer des calculs mixtes pour déterminer les frais de transport déductibles n'est pas conforme au principe de la praticabilité de l'impôt et à l'effet de simplification voulu par le législateur. Le fait que la CCR ait rendu une décision identique concernant un autre contribuable ne permet pas d'arriver à une autre conclusion, dès lors qu'il ne peut y avoir application du principe de l'égalité de traitement dans une situation non conforme au droit. En outre, le programme utilisé par l'intimé pour calculer le temps de trajet (Twixroute) n'a aucune valeur légale et l'égalité de traitement pourrait être respectée par l'utilisation d'un programme accessible à tous.
- F. Il sera revenu, ci-après, en tant que besoin, sur les autres éléments du dossier.

En droit :

- 1.
- 1.1 Aux termes de l'article 165 de la loi d'impôt (ci-après LI ; RSJU 641.11), le contribuable, le Service des contributions et la commune peuvent recourir contre la décision de la Commission cantonale des recours auprès de la Cour administrative. Le délai de recours est de trente jours à partir de la communication de la décision (art. 166 al. 1 LI).

- 1.2 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. 1^{bis} de l'ordonnance d'exécution concernant l'impôt fédéral direct ; RSJU 648.11).
- 1.3 Pour le surplus, déposé dans les forme et délai légaux (art. 165 ss LI), le recours est recevable et il convient d'entrer en matière sur le fond.
2.
 - 2.1 Peuvent être invoqués devant la Cour administrative les griefs relatifs à la violation du droit, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, et à la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 166 al. 3 LI).
 - 2.2 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 1^{er} novembre 2005 consid. 1.2).
 - 2.3 Selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 121 II 257 consid. 4c/aa ; 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1, in RDAF 2009 II p. 560 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 consid. 3.2).
3. Le recourant considère que l'intimé a violé le droit en procédant à une comparaison entre le trajet combiné "voiture et transports publics" et le trajet "complet" en voiture, dans la mesure où un calcul hybride entre frais forfaitaires et frais effectifs pour calculer le même poste de dépenses n'est pas conforme au principe de la praticabilité de l'impôt et à l'effet de simplification voulu par le législateur. D'après lui, ses frais de déplacements doivent correspondre soit à l'utilisation des transports publics sur tout le trajet (dépendances effectives), soit à celle d'un véhicule privé de son domicile à son lieu de travail (déduction forfaitaire). Aussi, la durée du trajet en transports publics dépassant de 1h54 respectivement 1h38 celle relative au trajet en véhicule privé, on ne saurait raisonnablement exiger de lui qu'il utilise les transports publics pour se rendre à son travail. Qui plus est, depuis C., ladite différence est également de plus d'une heure.
4. *Ad impôt fédéral direct*
 - 4.1 Selon l'article 26 al. 1 litt. a LIFD, les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail peuvent être déduits, à titre de frais professionnels, du revenu imposable des personnes exerçant une activité lucrative dépendante.

L'article 26 al. 2 LIFD précise que ces frais de déplacement sont estimés forfaitairement, mais que le contribuable peut justifier des frais plus élevés. Au sens de l'article 5 de l'Ordonnance du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (ci-après : l'Ordonnance ; RS 642.118.1), le contribuable qui utilise les transports publics pour les déplacements entre le domicile et le lieu de travail peut déduire ses dépenses effectives. En cas d'utilisation d'un véhicule privé, il peut déduire les dépenses qu'il aurait eues en utilisant les transports publics. Exceptionnellement, si le contribuable établit qu'il ne dispose d'aucun moyen de transport public ou qu'il n'est pas raisonnablement exigible de sa part qu'il l'utilise, il peut déduire les frais d'utilisation d'un véhicule privé d'après les forfaits de l'article 3 de l'Ordonnance ou justifier de frais professionnels plus élevés (art. 5 al. 3 de l'Ordonnance). Si le contribuable fait valoir des frais plus élevés, il doit justifier la totalité des dépenses ainsi que leur nécessité sur le plan professionnel (art. 4 de l'Ordonnance).

- 4.2 Selon l'article 1 de l'Ordonnance, les dépenses professionnelles déductibles sont les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité avec lui.

La notion de dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu recoupe celle développée par la jurisprudence sous l'empire de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception d'un impôt fédéral direct (RO 56 2021), en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994 (TF 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.2 et les références citées). Sont des frais d'acquisition du revenu les frais que le contribuable ne peut raisonnablement éviter (ATF 124 II 29 consid. 3a) et qui sont essentiellement occasionnés par la réalisation du revenu (TF 2A.224/2004 du 26 octobre 2004 consid. 6.3 in RDAF 2005 II 123 ; 2P.254/2002 du 12 mai 2003 consid. 3.2 in StE 2003 B 22.3 Nr. 76, et les arrêts cités).

La notion de nécessité doit être interprétée largement. Le Tribunal fédéral n'exige pas que le contribuable n'ait pas pu acquérir le revenu du travail sans la dépense litigieuse. Sont plutôt considérées en général comme frais d'acquisition nécessaires, les dépenses dont l'on ne saurait exiger du contribuable qu'il s'en abtienne ou les diminutions de fortune (dépenses ou frais) qui sont essentiellement provoquées ou rendues indispensables par la réalisation du revenu (définition dite causale des frais d'acquisition). L'on ne peut toutefois en conclure que l'ensemble des frais liés d'une manière ou d'une autre à la réalisation du revenu serait déductible de façon illimitée. Au contraire, ces frais doivent être provoqués ou causés essentiellement par des motifs professionnels ou dans un but de réalisation du revenu (RDAF 2012 II 81 consid. 2b et les références citées).

- 4.3 En matière de frais de déplacement, il est admis que l'utilisation de transports publics ne saurait raisonnablement être exigée du contribuable lorsque l'intéressé est infirme ou en mauvaise santé, lorsque la prochaine station de transports publics se trouve très éloignée de son domicile ou de son lieu de travail, lorsque le début ou

la fin de l'activité lucrative a lieu à des heures qui ne sont pas compatibles avec l'horaire des transports publics ou si le contribuable dépend d'un véhicule pour l'exercice de sa profession (TF 2C_441/2009 du 8 janvier 2010, consid. 4.3, 2C_445/2008 du 26 novembre 2008 consid. 5.3 in RDAF 2008 II 528 ; 2A.479/1995 du 14 mai 1996 consid. 2 et les références citées).

La limite de ce qui est acceptable se détermine en pratique, en fonction de différents éléments reposant non pas sur des règles strictes, mais sur quelques principes généraux (p. ex., est considéré comme raisonnable une marche à pied de 1 à 1.5 km par trajet, une différence de l'ordre d'une heure par jour en cas d'utilisation des transports publics par rapport à l'utilisation d'une voiture). L'appréciation de l'ensemble des conditions propres à chaque cas reste déterminante (Peter AGNER, Beat JUNG, Gotthard STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2001, ad art. 26 p. 109 ; Jean-Blaise ECKERT, n° 29 ad art. 26 LIFD, in YERSIN/NOËL (éd.), Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle, Genève, Munich 2008). La plupart des cantons estiment qu'une différence entre une heure et une heure et demie par jour est raisonnable (W. MAUTE, Abzugsberechtigung der Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsort, in RF 1989 p. 375).

- 4.4 Le principe de la praticabilité de l'impôt permet au législateur, dans une certaine mesure, de simplifier les situations imposables et de renoncer à des réglementations de détail afin d'édicter des normes fiscales d'application efficace et facilitée, à l'instar de l'article 26 al. 2 LIFD, qui prévoit la fixation forfaitaire des frais de transport déductibles entre le domicile et le lieu de travail. L'effet de simplification voulu par le législateur serait supprimé et par conséquent l'article 26 al. 2 LIFD relatif à la déduction forfaitaire des frais de transport serait violé si, d'une manière générale, le contribuable pouvait déduire tout à la fois des frais forfaitaires et des frais effectifs pour une même dépense d'acquisition de son revenu imposable. En règle générale, le contribuable a le choix soit d'utiliser les déductions forfaitaires, soit, s'il encourt des frais supérieurs aux montants fixés, de présenter les pièces justificatives, ce qui implique l'établissement détaillé de l'ensemble des coûts fixes et variables, en particulier du véhicule utilisé, sous déduction d'une part privée pour les kilomètres effectués à titre privé et pour le choix d'un véhicule plus luxueux conformément à l'article 34 let. a LIFD. Ceci explique qu'il n'est pas admissible de combiner frais forfaitaires et frais effectifs pour calculer le même poste de dépenses. Les forfaits constituent du reste des moyennes qui sont réputées correspondre aux dépenses effectives des contribuables, lesquels peuvent se trouver aussi bien favorisés que défavorisés par le système. Ainsi, le contribuable qui s'estime défavorisé doit prouver les frais qui allègent son imposition et supporter les conséquences de l'absence de justificatif (TF 2C_440/2009 du 8 janvier 2010 consid. 5 et les réf.citées).
- 4.5 En l'espèce, il convient, en premier lieu, d'examiner si l'intimé était fondé à admettre la déduction des frais dus à l'utilisation d'un véhicule privé uniquement sur une partie du trajet ou si, au contraire, il était contraint, comme le prétend le recourant, d'admettre ou de refuser une telle déduction pour l'entier du trajet. Dans le cadre de

cet examen, il sied de déterminer si l'intimé était en droit d'admettre, pour un même trajet considéré comme "mixte" (combinant véhicule privé et transports publics), la déduction de frais tant forfaitaires qu'effectifs.

- 4.5.1 A l'instar de ce qu'a retenu l'intimé (ce qui n'est d'ailleurs pas contesté par le recourant), on ne saurait exiger du recourant qu'il fasse tout le trajet (domicile - lieu de travail) en transports publics. En effet, compte tenu de l'éloignement notable de son domicile à la gare de D. (1.7 km) et du peu d'accessibilité de la gare de E., on ne saurait exiger de ce dernier qu'il se rende depuis son domicile à la gare de C. par ce moyen. Il en va toutefois différemment en ce qui concerne le trajet entre la gare de C. et son lieu de travail à A., lequel est facilement accessible par les transports publics (trajet desservi deux fois par heure ; durée : 1h25 ou 1h37 aller simple soit 2h50 respectivement 3h14 aller-retour ; www.cff.ch : trajet C. – A./B.).

Aussi, vu les circonstances et dans la mesure où l'entier du trajet en transports publics ne saurait raisonnablement être exigé du recourant, rien (sous réserve de ce qui suit ; consid. 4.5.2) n'empêchait l'intimé d'examiner si l'utilisation des transports publics pouvait raisonnablement être exigée du recourant s'agissant du parcours depuis la gare de C. jusqu'à son lieu de travail à A. C'est dans ce cadre qu'il a comparé le trajet "véhicule privé" avec le trajet "mixte transports publics - véhicule privé".

- 4.5.2 Contrairement à ce qui prétend le recourant, l'inadmissibilité de combiner frais forfaitaires et frais effectifs pour calculer le même poste de dépenses (voir consid. 4.4 ci-dessus) vaut uniquement pour les frais engendrés par l'utilisation d'un véhicule privé et ce afin d'éviter la double déduction d'un même poste de dépenses. En effet, bien qu'ils soient en principe forfaitaires, ces derniers peuvent néanmoins exceptionnellement être effectifs. Le contribuable a donc en principe la possibilité, en cas de dépenses supplémentaires aux frais forfaitaires, de présenter les frais effectifs supportés (art. 26 al. 2 LIFD et 5 al. 3 et 4 Ordonnance). En revanche, les frais afférant aux transports publics sont, eux, en principe toujours effectifs (art. 5 al. 1 Ordonnance), malgré la teneur de l'article 26 al. 2 LIFD (qui prévoit la fixation forfaitaire des frais de transport déductibles entre le domicile et le lieu de travail).

Il ressort de ce qui précède que l'inadmissibilité de combiner frais forfaitaires et frais effectifs pour calculer un même poste de dépenses n'empêche pas la prise en compte, pour un même trajet, de ces deux types de frais lorsque ceux-ci sont engendrés tant par l'utilisation d'un véhicule privé que par celle des transports publics (cette dernière ne pouvant, à elle seule, être exigée du contribuable pour se rendre à son travail depuis son domicile - TF 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 5.3).

Par conséquent, la déduction par l'intimé de frais tant forfaitaires qu'effectifs dans le cadre de la prise en compte d'un "trajet mixte" n'est pas constitutive d'une violation de l'article 26 al. 2 LIFD relatif à la déduction forfaitaire des frais de transport.

- 4.6 Reste à déterminer si le trajet "mixte transports publics - véhicule privé" pouvait raisonnablement être exigée du recourant.

La durée du trajet mixte "véhicule privé - transports publics" (véhicule privé : D., F. - gare de C. ; transports publics : gare de C. - A., G.) a été évaluée, par la CCR, à 1h25 ou 1h40 (soit 2h50 voire 3h20 aller-retour) sur la base de "Twixroute" et www.cff.ch (consid. A ci-dessus). En utilisant www.fr.viamichelin.ch et www.cff.ch, celle-ci s'élève à 1h37 voire 1h49 (véhicule privé : 12 minutes ; transports publics : 1h25 ou 1h37 selon les horaires), soit à 3h14 voire 3h38 aller-retour. En revanche, la durée du trajet "véhicule privé" (D., F. - A., G.) a été estimée, par la CCR, à 1h09 ou 1h18 selon le tronçon choisi (soit 2h18 voire 2h36 aller-retour) alors que, d'après www.viamichelin.ch, elle se monte à 1h20 voire 1h24 selon le tronçon choisi (soit 2h40 voire 2h48 aller-retour). Ainsi, la durée supplémentaire du trajet "mixte" par rapport à celui "véhicule privé" correspond, d'après les calculs de la CCR, à 14 minutes au minimum et à 1h02 au maximum alors que selon www.viamichelin.ch et www.cff.ch, elle est de 34 minutes au minimum et de 50 minutes au maximum.

Au vu de ces motifs, il peut raisonnablement être exigé du recourant qu'il effectue un "trajet mixte", la portion dudit trajet allant de son domicile à la gare de C. étant effectuée en transports publics.

- 4.7 Dès lors, compte tenu de tout ce qui précède, c'est à juste titre que l'intimé a admis la déduction des frais dus à l'utilisation d'un véhicule privé pour le trajet allant du domicile du recourant à la gare de C. et qu'il l'a refusée s'agissant du trajet entre la gare de C. et le lieu de travail du recourant, prenant en compte, pour ce dernier trajet, le coût des transports publics.

Le recours doit donc être rejeté en ce qui concerne l'IFD.

5. *Ad impôt d'Etat*

Comme la LIFD, la loi fédérale d'harmonisation prévoit que les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et les déductions générales sont défalquées de l'ensemble des revenus imposables (art. 9 al. 1 LHID).

L'article 23 al. 1 let. a de la loi d'impôt (ci-après : LI, RSJU 641.11) prévoit que peuvent être déduits les frais de déplacement nécessaires pour se rendre du domicile au lieu de travail. Il est précisé à l'article 7 alinéa 3 de l'Ordonnance relative à l'évaluation des frais professionnels liés à une activité lucrative dépendante (RSJU 641.312.56) que les frais d'utilisation d'un véhicule privé sont déductibles, conformément à l'alinéa 4, lorsqu'il n'existe pas de moyens de transport public ou que le contribuable n'est pas à même de s'en servir pour cause d'infirmité, d'éloignement considérable entre le domicile ou le lieu de travail et la station la plus proche, d'horaires défavorables ou pour d'autres motifs analogues. Ces dispositions reprennent la même notion d'utilisation raisonnable des transports publics que l'article 26 al. 1 lettre c LIFD, respectivement l'article 5 de l'Ordonnance.

Il s'ensuit que les considérations développées ci-dessus relatives à la déduction des frais de transport s'appliquent mutatis mutandis aux impôts cantonal et communal. Il peut donc être renvoyé à ce qui a été exposé ci-dessus en matière d'IFD et il convient de rejeter le recours sur ce point également.

6. Les frais de la procédure sont mis à la charge du recourant qui succombe (art. 168 LI ; 219 Cpa). Il n'est pas alloué de dépens (art. 230 Cpa).

PAR CES MOTIFS

LA COUR ADMINISTRATIVE

rejette

le recours tant en ce qu'il concerne l'impôt fédéral direct que l'impôt d'Etat ; partant,

confirme

la décision de la Commission cantonale des recours en matière d'impôts du 2 mai 2013 ;

met

les frais judiciaires de la présente procédure, par CHF 700.-, à la charge du recourant et les prélève sur son avance ;

n'alloue pas

de dépens ;

informe

les parties des voies et délai de recours selon avis ci-après ;

ordonne

la notification du présent arrêt :

- au recourant, X., par son mandataire Me Manuel Piquerez, avocat, Rue des Annonciades 8, 2900 Porrentruy ;
- 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 1^{er} octobre 2013

AU NOM DE LA COUR ADMINISTRATIVE

Le président a.h. : La greffière :

Daniel Logos

Julia 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.*