

Case postale  
3001 Berne  
Téléphone +41 31 635 48 07  
examensavocats.berne@justice.be.ch  
www.justice.be.ch/coursupreme

**Examens d'avocat**  
**Session II/2020**  
**Droit fiscal**  
**7 octobre 2020**

---

APK 20 100

### État de fait

Les époux Bruno Müller (54 ans) et Marta Müller (45 ans) ont leur domicile fiscal dans la commune bernoise de X.

Les époux Müller et l'Intendance cantonale des impôts du canton de Berne (ICI) ont des avis divergents sur diverses positions des taxations fiscales 2015 (impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal bernois). Les autres revenus imposables, à hauteur de CHF 300'000, ne sont par contre pas contestés (voir **annexe 1**).

Les époux Müller n'étant pas d'accord avec les redressements auxquels avait procédé l'ICI, ils ont déposé réclamation, le 2 juin 2017, par l'intermédiaire de leur représentant fiscal, Me Schmid-Guldener, avocat, contre les décisions de taxation 2015 (impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal bernois; pour les chiffres concrets invoqués par Me Schmid-Guldener, voir la colonne 2 de l'**annexe 1**). L'ICI ayant refusé d'entrer en matière sur la réclamation de Me Schmid-Guldener, par décisions sur réclamation du 14 janvier 2019, celui-ci a interjeté recours le 4 février 2019 auprès de la commission des recours en matière fiscale (voir le relevé chiffré dans la colonne 4 de l'**annexe 1**).

Les éléments de fait suivants résultent des procédures de taxation et de réclamation devant l'ICI, et de la procédure de recours devant la commission des recours en matière fiscale (voir également le relevé chiffré de l'**annexe 1**).

1. En 2014, les époux Müller ont fait construire, dans leur commune bernoise de domicile (X.), une nouvelle maison familiale pour un montant de CHF 2'000'000. Il s'est rapidement avéré que la maison présentait des défauts de construction, parfois considérables, de sorte qu'il a fallu procéder à des travaux d'assainissement pour un montant de CHF 250'000 en 2015. Étant donné qu'aucune assurance n'a pris en charge le dommage, les époux Müller ont dû assumer eux-mêmes les coûts de CHF 250'000. Estimant qu'il ne s'agissait pas de frais d'entretien destinés à maintenir la valeur de la maison, mais d'un «investissement», l'ICI n'a pas accepté la déduction de CHF 250'000 invoquée dans la déclaration d'impôt pour l'année 2015 et a procédé au redressement correspondant.
2. La valeur locative de la maison familiale en 2015 est de CHF 49'000 pour l'impôt fédéral direct, et de CHF 42'000 pour les impôts cantonal et communal bernois. Monsieur Müller estime que cette différence est arbitraire. À son avis, il est inconcevable qu'un immeuble fasse l'objet d'évaluations différentes. Son avocat fiscaliste, Me Schmid-Guldener, demande par conséquent que la valeur locative

la plus basse, soit celle de CHF 42'000 calculée au niveau cantonal, soit également prise en compte aux fins de l'impôt fédéral direct.

3. Madame Müller détient l'ensemble des parts sociales de la société Gross Sàrl. Elle est également gérante de cette société, mais uniquement pour la forme. Concrètement, elle n'a encore jamais vu cette société «de l'intérieur», étant donné que celle-ci est en réalité dirigée par son frère, Jakob Gross, en tant que gérant de fait. En 2015, Jakob Gross s'est fait financer par Gross Sàrl un voyage en famille à Disneyland Paris, les tranches de leasing d'un véhicule de marque BMW, que son épouse utilise à titre privé, ainsi qu'un système audio Bang & Olufsen pour son salon. Au total, les dépenses concernant ces trois positions se montaient à CHF 20'000 en 2015.

L'ICI a invoqué une distribution dissimulée de bénéfice d'un montant de CHF 20'000. En application de la théorie du triangle, elle a comptabilisé un montant de CHF 20'000 comme revenus non pas auprès de Jakob Gross, mais auprès de sa sœur (c'est-à-dire Madame Müller). Madame Müller n'est pas d'accord avec ce procédé. L'avocat fiscaliste des époux Müller fait par conséquent valoir que les CHF 20'000 ne constituent pas un rendement des participations, mais qu'il s'agit de revenus du travail auxquels la théorie du triangle ne s'applique pas. Le montant en question doit par conséquent être imputé aux revenus de Jakob Gross, étant donné que ce dernier, en tant que gérant de fait, a été la personne qui a généré les prestations concernées et qu'il n'a eu recours à sa sœur que comme «femme de paille» pour Gross Sàrl.

4. En plus de l'activité exercée pro forma pour Gross Sàrl, Madame Müller est employée en qualité de cadre (experte en marketing) dans une petite entreprise, Zürcher SA, dont le siège et les bureaux se trouvent à Zurich (à proximité de la gare centrale).

À l'occasion de ses 15 ans de service, Madame Müller reçoit de Zürcher SA, en 2015, une «prime d'ancienneté» unique, d'un montant de CHF 5'000. Vu que Madame Müller fêtait en outre ses 40 ans en 2015, ses collègues de travail ont procédé entre eux à une collecte et lui ont offert un bon de CHF 600. De plus, Konrad Zürcher, fondateur et, jusqu'à ce jour, actionnaire unique et «patriarche» de Zürcher SA, aimerait fidéliser Madame Müller en tant que candidate potentielle à sa succession et lui a transféré gratuitement, en 2015, 3% des actions de Zürcher SA. Ces actions ont une valeur fiscale de CHF 60'000. Suite à cette remise, l'actionnariat de Zürcher SA se compose dorénavant de Monsieur Zürcher (97%) et de Madame Müller (3%).

L'ICI a soumis l'ensemble des montants, soit un total de CHF 65'600 en ce qui concerne l'année 2015, à l'impôt bernois sur le revenu, indiquant à l'appui que les prestations en question étaient en lien de causalité avec les rapports de travail de Madame Müller. Madame Müller conteste le droit du canton de Berne d'imposer ces revenus et fait valoir que ceux-ci, s'ils sont imposables, le seraient dans le canton de Zurich. Et même si le droit d'imposition du canton de Berne était donné, Madame Müller est d'avis que les actions représentent une

donation provenant de la fortune privée de Monsieur Zürcher, exonérée de l'impôt sur le revenu, et que les autres paiements sont également des «présents d'usage» conformes aux usages sociaux et exonérés d'impôt. Me Schmid-Guldener n'a par conséquent pas déclaré ces montants dans la déclaration d'impôt des époux Müller, et les a simplement mentionnés sous revenus exonérés.

5. Étant donné que Madame Müller se rend chaque jour de son domicile bernois de X. à Zurich pour son travail, en utilisant pour ce faire son véhicule privé, elle veut déduire de son revenu imposable les frais de déplacement correspondants, pour un montant total de CHF 38'500 (250 km x CHF 0.70 x 220 jours). Comme motif pour l'utilisation du véhicule privé, Madame Müller avance qu'un trajet en train prendrait chaque jour 45 minutes supplémentaires. L'ICI admet uniquement la déduction d'un montant de CHF 3'000 concernant l'impôt fédéral direct et de CHF 3'860 concernant les impôts cantonal et communal, pour un abonnement général de deuxième classe des chemins de fer (AG).

Madame Müller fait valoir par l'intermédiaire de Me Schmid-Guldener que les frais de déplacement constituent ce que l'on appelle des frais d'obtention du revenu, lesquels ne doivent pas être plafonnés. Une telle limitation serait contraire au principe d'égalité de l'art. 8 Cst. ainsi qu'aux principes de l'universalité et de la capacité économique, qui régissent l'imposition selon l'art. 127 al. 2 Cst. Cela vaut notamment pour l'art. 31 al. 1 let. a LI en tant que norme cantonale. Si la déduction des coûts liés à l'utilisation du véhicule privé n'est pas admise, il faudrait subsidiairement, selon Madame Müller, admettre au moins la déduction du prix d'un AG de première classe, à hauteur de CHF 6'300, étant donné qu'elle doit pouvoir travailler tranquillement dans le train, ce qui n'est possible qu'en première classe.

6. Dans le cadre d'une activité accessoire indépendante, Monsieur Müller est associé pour 1/3 de la société Meier & Co., une société en nom collectif qui a son siège dans le canton de Berne. Les deux autres associés, Madame Meister et Monsieur Abplanalp, sont également associés pour 1/3 chacun de cette société en nom collectif.

Le bilan de Meier & Co. au 1<sup>er</sup> janvier 2015 est le suivant:

<b>ACTIF</b>		<b>PASSIF</b>	
Actifs circulants	1'500'000	1'500'000	Dettes
Actifs immobilisés	1'500'000	500'000	Capital Meister
		500'000	Capital Abplanalp
		500'000	Capital Müller
<b>TOTAL</b>	<b><u>3'000'000</u></b>	<b><u>3'000'000</u></b>	

Les réserves latentes (Goodwill compris) se montent à CHF 1'500'000 (actifs immobilisés CHF 600'000, actifs circulants CHF 600'000; Goodwill CHF 300'000). On peut considérer que la valeur d'entreprise est de CHF 3'000'000. Au premier janvier 2015, Monsieur Müller a vendu sa part de la société en nom collectif Meier & Co. à son cousin Hubert Leibundgut, pour un montant de CHF 1'000'000. Ce dernier a viré le montant correspondant sur un compte bancaire privé de Monsieur Müller.

L'ICI a ajouté un montant de CHF 500'000 au revenu imposable de Monsieur Müller pour l'année 2015. Monsieur Müller conteste qu'il s'agisse d'un revenu imposable, au motif qu'il a réalisé un gain en capital exonéré d'impôt.

Dans les recours du 4 février 2019 à la commission des recours en matière fiscale, Me Schmid-Guldener fait valoir pour les époux Müller un revenu imposable de CHF 11'500 (impôts cantonal et communal bernois), resp. de CHF 4'500 (impôt fédéral direct) pour l'année 2015 (voir colonne 4 de l'**annexe 1**). Pour sa part, l'ICI conclut au rejet total des recours, vu que la réclamation a été déposée tardivement et que la décision de taxation du 22 mars 2017 est par conséquent entrée en force (voir colonnes 1 et 3 de l'**annexe 1**).

Par décisions du 6 septembre 2019 (notifiées le 7 septembre 2019), la commission des recours en matière fiscale a admis partiellement les recours de Me Schmid-Guldener (voir également colonne 5 de l'**annexe 1**).

Les époux Müller ont malgré tout décidé de faire usage, par l'intermédiaire de leur mandataire, Me Schmid-Guldener, des moyens de droit ouverts contre ces décisions rendues sur recours le 6 septembre 2019 par la commission des recours en matière fiscale (et notifiées le 7 septembre 2019).

Finalement, les faits suivants sont également connus en ce qui concerne le déroulement de la procédure dans son ensemble (procédure de taxation, procédure de réclamation et procédure devant la commission de recours en matière fiscale):

- a) Sur le formulaire de déclaration d'impôt des époux Müller relatif à l'année fiscale 2015, de même que sur les formulaires des années précédentes, Me Schmid-Guldener a toujours été mentionné comme représentant fiscal des époux Müller, aux endroits prévus à cet effet et dans la forme prescrite.
- b) Par lettre du 3 janvier 2016, les époux Müller ont informé l'ICI que, pendant la période du 20 janvier 2016 au 1<sup>er</sup> mai 2019, leur courrier ne pourrait plus leur être distribué à leur adresse de domicile dans la commune de X., mais qu'il serait retenu au bureau de poste de la commune de X. durant cette période, où ils devraient aller le retirer durant les heures d'ouverture ordinaires. Ils ont précisé qu'ils avaient reçu par e-mail une information du bureau de poste compétent de leur commune de domicile de X à ce sujet.
- c) La décision de taxation du 22 mars 2017 concernant l'année fiscale 2015, adressée aux époux Müller, a été envoyée par courrier «A Plus» le 23 mars 2017. Vu que les époux Müller n'ont pas retiré la lettre en question au bureau de poste de X., celle-ci a été renvoyée à l'ICI le 3 mai 2017. Les époux Müller en ont été informés. À la demande des époux Müller, l'ICI a ensuite envoyé une copie de la décision de taxation à Me Schmid-Guldener, qui l'a reçue le 5 mai

2017. Enfin, Me Schmid-Guldener a déposé réclamation le 2 juin 2017 contre la décision de taxation 2015.

- d) L'ICI a mené une procédure de réclamation. Peu avant l'envoi des décisions sur réclamation, un fonctionnaire a toutefois remarqué que la réclamation avait peut-être été déposée tardivement. Dans sa décision sur réclamation du 14 janvier 2019, l'ICI a de ce fait refusé d'entrer en matière sur la réclamation, à mesure que les contribuables et leur représentant n'avaient pas respecté le délai. Sa motivation est la suivante: Le délai de garde de 7 jours pour retirer la décision de taxation 2015 a commencé à courir le 24 mars 2017 et a par conséquent expiré le 30 mars 2017. La décision de taxation 2015 est réputée notifiée à partir de cette date. Le délai de réclamation de 30 jours a par conséquent expiré le 1<sup>er</sup> mai 2017, de sorte que la réclamation déposée par Me Schmid-Guldener le 2 juin 2017 était tardive. À quoi le couple Müller, par Me Schmid-Guldener, répond que dans la situation extraordinaire régnant au sein de la commune de X. et de son bureau de poste, il convient de se fonder non pas sur la fiction de la notification à l'échéance du délai de garde, mais sur le moment de la prise de connaissance effective. Vu que la décision de taxation a été valablement notifiée au mandataire, soit à Me Schmid-Guldener, en date du 5 mai 2017 seulement, la réclamation du 2 juin 2017 a été déposée dans le délai.
- e) Me Schmid-Guldener a allégué devant toutes les instances qu'à l'occasion d'un entretien téléphonique au cours de la procédure de taxation, l'un des fonctionnaires des impôts a utilisé les termes de «procéduriers notoires» pour désigner ses clients, Monsieur et Madame Müller. Au sujet de la distribution dissimulée de bénéfice chez Gross Sàrl, un autre fonctionnaire également a parlé d'«astuce bien connue chez les petites et moyennes entreprises» et a dit que Madame Müller et son frère, Monsieur Gross, sont «bien connus» pour ce genre de mesures d'optimisation fiscale. Suite à cela, Me Schmid-Guldener s'est adressé par téléphone à la supérieure hiérarchique de ces deux fonctionnaires, pendant la procédure de taxation, pour demander leur remplacement par d'autres fonctionnaires. Cette demande a été rejetée. Me Schmid-Guldener s'est également plaint de ce rejet dans sa réclamation écrite du 2 juin 2017 et, plus tard, dans ses recours du 4 février 2019 à la commission des recours en matière fiscale. Cette dernière a cependant soutenu la position de l'ICI. Me Schmid-Guldener a réitéré ses conclusions devant l'autorité supérieure.
- f) Le 5 février 2019, le vice-président de la commission des recours en matière fiscale a accusé réception des recours du 4 février 2019 rédigés par Me Schmid-Guldener; cet accusé de réception a été adressé à Me Schmid-Guldener. Durant la procédure devant cette instance, Me Schmid-Guldener a adressé au directeur du Tribunal administratif du canton de Berne, en tant qu'autorité de surveillance, une dénonciation à l'encontre de la commission des recours en matière fiscale. Dans sa dénonciation, Me Schmid-Guldener faisait valoir ce qui suit: Un juge à titre accessoire de la commission des recours en matière fiscale saisi du recours en l'espèce doit se récuser. Ce juge est en effet un camarade d'études de l'un des fonctionnaires des impôts impliqués dans la taxation fiscale 2015 de la famille Müller. Il a en outre été actif dans la même société d'étudiants

que ce fonctionnaire et, à l'armée, a suivi la même école d'officiers, en même temps que lui. Par courrier du 26 mars 2019, le Tribunal administratif du canton de Berne a informé Me Schmid-Guldener qu'il ne donnait pas suite à la dénonciation à l'autorité de surveillance. Le Tribunal administratif a ensuite transmis ce courrier à la présidente de la commission des recours en matière fiscale pour traitement ultérieur. La commission des recours en matière fiscale a rejeté la demande de récusation de Me Schmid-Guldener le 3 juin 2019. Cette décision n'a pas été contestée. Dans le cadre de la procédure de recours devant l'instance supérieure qui nous intéresse, Me Schmid-Guldener critique à nouveau la composition de la commission des recours en matière fiscale telle que susmentionnée.

- g) Le 6 septembre 2019, la commission des recours en matière fiscale a partiellement admis les recours concernant les impôts cantonal et communal ainsi que l'impôt fédéral direct 2015. Me Schmid-Guldener a fait recours contre la décision de la commission des recours en matière fiscale du 6 septembre 2019 (notifiée le 7 septembre 2019). Dans son mémoire du 28 septembre 2019, il a formulé les conclusions suivantes:

1. *Annuler les décisions rendues sur recours le 6 septembre 2019 par la commission des recours en matière fiscale, concernant l'impôt fédéral direct 2015 et les impôts cantonal et communal bernois 2015.*
2. *Fixer le revenu imposable et le revenu déterminant le taux à CHF 504'500 (impôt fédéral direct) et CHF 511'500 (impôts cantonal et communal bernois).*
3. *Sous suite des frais et des dépens.*

- h) Pendant le délai de recours de la procédure de recours contre la décision de la commission des recours en matière fiscale, Monsieur Müller a été empêché de s'occuper de ses affaires en raison d'une atteinte à sa santé psychique. Ce fait a été confirmé par deux témoignages de médecins de la famille Müller. Me Schmid-Guldener n'a par conséquent pas pu discuter en détail avec Monsieur Müller de la meilleure manière de traiter le départ de Monsieur Müller de Meier & Co., raison pour laquelle il n'a pas contesté ce point dans son mémoire du 28 septembre 2019 parce qu'à son avis il aurait été vain de le faire. Une fois guéri, Monsieur Müller s'est formé une opinion différente et a fait des reproches à Me Schmid-Guldener à ce sujet. Le 16 octobre 2019, Me Schmid-Guldener dépose par conséquent un complément au mémoire du 28 septembre 2019, dans lequel il requiert que la prestation de sortie soit exonérée d'impôt au motif qu'il s'agit d'un gain en capital exonéré.

Concrètement, il a pris les conclusions suivantes dans son mémoire complémentaire:

1. *Admettre un motif de restitution du délai conformément à l'art. 133 al. 3 LIFD / art. 161 al. 3 LI, eu égard à la maladie de son client.*
2. *En complément du recours du 28 septembre 2019, réduire de CHF 500'000 supplémentaires le revenu imposable et le revenu déterminant le taux de l'année 2015 en ce qui concerne l'impôt fédéral direct ainsi que les impôts cantonal et communal bernois.*
3. *Fixer par conséquent le revenu imposable et le revenu déterminant le taux à CHF 4'500 (impôt fédéral direct) et CHF 11'500 (impôts cantonal et communal bernois).*
4. *Le tout sous suite des frais et des dépens.*

L'ICI conclut au rejet total de toutes les conclusions prises par Me Schmid-Guldener.

**Tâche:**

1. Rédigez le jugement / la décision sur recours de l'autorité compétente pour statuer. S'agissant de l'état de fait et de l'historique de la procédure, il peut être renvoyé à la donnée. Il convient en tous les cas de prendre matériellement position sur tous les arguments des participants à la procédure, indépendamment du fait que le moyen de droit soit recevable ou que tous les griefs soient admissibles ou non.
2. Remplissez la dernière colonne, soit la colonne 7 de l'**annexe 1**.
3. L'impôt bernois sur la fortune ne doit pas être traité.

**Il convient de partir du principe que les dispositions législatives mises à disposition étaient déjà applicables pour toutes les années indiquées dans l'état de fait.**

**Annexes:**

1. Relevé des données fiscales relatives aux revenus des époux Müller aux étapes antérieures de la procédure.
2. a) Extrait de calendrier de 2016 à 2017.
2. b) Extrait de calendrier de 2018 à 2019.
2. c) Extrait de calendrier de 2020.

**Moyens à disposition:****1. Textes législatifs fédéraux:**

- Cst. (RS 101)
- LIFD (RS 642.11)
- LIA (RS 642.21)
- Ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles (RS 642.116)
- Ordonnance de l'AFC sur les frais relatifs aux immeubles (RS 642.116.2)
- Ordonnance du DFF sur les frais professionnels (RS 642.118.1)
- LHID (RS 642.14)
- LTF (RS 173.110)
- PA (RS 172.021)
- CPC (RS 272)
- CC (RS 210)
- CO (RS 220)

**2. Textes législatifs bernois:**

- ConstC (RSB 101.1)
- LPJA (RSB 155.21)
- LOJM (RSB 161.1)
- LCRF BE (RSB 661.611)
- LI (RSB 661.11)
- OFI (RSB 661.312.51)
- OFrP (RSB 661.312.56)
- OIFD (RSB 668.11)
- DFP (RSB 161.12)
- ROr CRF (RSB 162.624)
- RSurv TA (RSB 162.622)
- ROr VRA (RSB 162.621.2)
- ORD (RSB 168.811)
- OEmo (RSB 154.21)



Relevé des revenus des époux Müller

ANNEXE 1

	COLONNE 1	COLONNE 2	COLONNE 3	COLONNE 4	COLONNE 5	COLONNE 6	COLONNE Z
	Taxations de l'ICI année fiscale 2015	Invoqués par Me Schmid-Guldener dans les réclamations	Décisions sur réclamation de l'ICI années fiscales 2015*	Invoqués par Me Schmid-Guldener dans les recours	Décisions sur recours de la CRF année fiscale 2015	Invoqués par Me Schmid-Guldener dans les mémoires des 28.9 & 16.10.2020 à l'autorité supérieure	Décision sur recours/jugement de l'autorité supérieure année fiscale 2015
	Revenu imposable Ct./com.	Revenu imposable Ct./com.	Revenu imposable Ct./com.	Revenu imposable Ct./com.	Revenu imposable Ct./com.	Revenu imposable Ct./com.	Revenu imposable Ct./com.
	Conféd.	Conféd.	Conféd.	Conféd.	Conféd.	Conféd.	Conféd.
«Autres» revenus (ficontestés)	300'000	300'000	300'000	300'000	300'000	300'000	
Positions contestées/discutables («redressements»)							
1) Déduction maison familiale	0	-250'000	0	-250'000	0	-250'000	
2) Correction valeur locative	0	0	0	-7'000	0	-7'000	
3) Redressement Gross Sârl	20'000	0	20'000	0	0	0	
4) Redressement salaire Zürcher SA	65'600	0	65'600	0	65'000	0	
5) Déduction frais de déplacement	-3'860	-38'500	-3'860	-38'500	-6'300	-38'500	
6) Vente part de Meier & Co	500'000	0	500'000	0	500'000	0 **)	
<b>TOTAL Revenu (imposable) Ct./com.</b>	<b>861'740</b>	<b>11'500</b>	<b>861'740</b>	<b>11'500</b>	<b>858'700</b>	<b>11'500</b>	
<b>TOTAL Revenu (imposable) Confédération</b>	<b>862'600</b>	<b>4'500</b>	<b>862'600</b>	<b>4'500</b>	<b>862'000</b>	<b>4'500</b>	

\*) Etant donné que par décision du 14 janvier 2019, l'ICI n'est pas entrée en matière sur la réclamation, l'assiette de l'impôt est la même que celle de la décision de taxation initiale du 22 mars 2017.

\*\*) Concernant cette position, ce n'est que dans le cadre du mémoire complémentaire de Me Schmid-Guldener du 16 octobre 2020 qu'un montant de CHF 0 a été requis. Dans le mémoire du 28 septembre 2020, le montant inscrit ici était encore de CHF 500'000.





# Calendrier 2020

Janvier 2020								Février 2020								Mars 2020							
N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di
1			1	2	3	4	5	5						1	2	9							1
2	6	7	8	9	10	11	12	6	3	4	5	6	7	8	9	10	2	3	4	5	6	7	8
3	13	14	15	16	17	18	19	7	10	11	12	13	14	15	16	11	9	10	11	12	13	14	15
4	20	21	22	23	24	25	26	8	17	18	19	20	21	22	23	12	16	17	18	19	20	21	22
5	27	28	29	30	31			9	24	25	26	27	28	29		13	23	24	25	26	27	28	29
																14	30	31					
Avril 2020								Mai 2020								Juin 2020							
N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di
14			1	2	3	4	5	18					1	2	3	23	1	2	3	4	5	6	7
15	6	7	8	9	10	11	12	19	4	5	6	7	8	9	10	24	8	9	10	11	12	13	14
16	13	14	15	16	17	18	19	20	11	12	13	14	15	16	17	25	15	16	17	18	19	20	21
17	20	21	22	23	24	25	26	21	18	19	20	21	22	23	24	26	22	23	24	25	26	27	28
18	27	28	29	30				22	25	26	27	28	29	30	31	27	29	30					
Juillet 2020								Août 2020								Septembre 2020							
N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di
27			1	2	3	4	5	31						1	2	36		1	2	3	4	5	6
28	6	7	8	9	10	11	12	32	3	4	5	6	7	8	9	37	7	8	9	10	11	12	13
29	13	14	15	16	17	18	19	33	10	11	12	13	14	15	16	38	14	15	16	17	18	19	20
30	20	21	22	23	24	25	26	34	17	18	19	20	21	22	23	39	21	22	23	24	25	26	27
31	27	28	29	30	31			35	24	25	26	27	28	29	30	40	28	29	30				
								36	31														
Octobre 2020								Novembre 2020								Décembre 2020							
N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di	N°	Lu	Ma	Me	Je	Ve	Sa	Di
40				1	2	3	4	44							1	49		1	2	3	4	5	6
41	5	6	7	8	9	10	11	45	2	3	4	5	6	7	8	50	7	8	9	10	11	12	13
42	12	13	14	15	16	17	18	46	9	10	11	12	13	14	15	51	14	15	16	17	18	19	20
43	19	20	21	22	23	24	25	47	16	17	18	19	20	21	22	52	21	22	23	24	25	26	27
44	26	27	28	29	30	31		48	23	24	25	26	27	28	29	53	28	29	30	31			
								49	30														