

## **BGer 2A.611/2006 vom 18. April 2007**

Bundesgericht, 2007-04-18, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2A.611\\_2006](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2A.611_2006)

FR: TF 2A.611/2006 du 18 avril 2007

IT: TF 2A.611/2006 del 18 aprile 2007

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

Dirigés contre des décisions similaires, les deux recours reposent sur le même état de fait et soulèvent des griefs similaires. Il se justifie dès lors de joindre les causes par économie de procédure.

#### **E. 1.2**

Les décisions attaquées ont été rendues avant l'entrée en vigueur, le 1er janvier 2007, de la nouvelle loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110). Les présents recours doivent dès lors être examinés au regard des dispositions de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 (OJ; art. 132 al. 1 LTF).

#### **E. 1.3**

Déposés en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre des décisions directement attaquables par la voie du recours de droit administratif auprès du Tribunal fédéral et fondées sur le droit public fédéral, les recours de droit administratif sont en principe recevables au regard des art. 97 ss OJ et de la règle particulière de l'art. 169 al. 3 LIFD (dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2006) qui s'applique aux demandes de sûretés postérieures à son entrée en vigueur le 1er janvier 1995, quelle que soit la période fiscale à laquelle se rapportent les impôts à garantir (cf. RDATA 1998 II 20t 343 consid. 1b et 4b; Archives 67 722 consid. 3a, 66 470 consid. 2a).

#### **E. 2**

Conformément à l'art. 104 lettre a OJ, le recours de droit administratif peut être formé pour violation du droit fédéral, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation. Le Tribunal fédéral revoit d'office l'application du droit fédéral qui englobe notamment les droits constitutionnels du citoyen (ATF 125 III 209 consid. 2 p. 211; 122 IV 8 consid. 1b p. 11). Comme il n'est pas lié par les motifs que les parties invoquent, il peut admettre le recours pour d'autres raisons que celles avancées par le recourant ou, au contraire, confirmer l'arrêt attaqué pour d'autres motifs que ceux retenus par l'autorité intimée (art. 114 al. 1 in fine OJ; ATF 121 II 473 consid. 1b p. 477 et les arrêts cités, voir aussi ATF 124 II 103 consid. 2b p. 109).

Par ailleurs, l'autorité intimée n'étant pas une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral peut également revoir d'office les constatations de fait (art. 104 lettre b et 105 al. 2 OJ). Il peut en particulier tenir compte de nouveaux moyens de preuve ou de faits postérieurs aux décisions entreprises, y compris ceux mentionnés lors du second échange d'écritures (ATF 113 Ib 327 consid. 2b p. 331; 109 Ib 246 consid. 3b/c p. 248-250 et les références citées).

#### **E. 3**

Les recourants se plaignent de la violation de leur droit à un juge indépendant, impartial et établi par la loi. A leur avis, ne revêtant aucune de ces qualités, l'Administration cantonale des impôts ne pouvait pas, sans passer par le juge du séquestre de l' art. 272 LP , délivrer une ordonnance de séquestre directement exécutable par un office des poursuites.

### **E. 3.1**

Selon l' art. 169 LIFD , si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger des sûretés en tout temps, et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force. L' art. 170 LIFD dispose à cet égard que la demande de sûreté est assimilée à l'ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite. Aux termes de cet article, l'assimilation de la demande de sûreté à une ordonnance de séquestre est immédiate; elle se passe de l'intervention du juge du séquestre, contrairement à ce que pensent les recourants. S'agissant d'une norme de droit fédéral, le Tribunal fédéral est tenu de l'appliquer conformément à l' art. 190 Cst.

### **E. 3.2**

Pour le surplus, il convient de souligner que l' art. 29a Cst. , entré en vigueur le 1er janvier 2007, ne trouve pas d'application en l'espèce, ni d'ailleurs l' art. 169 al. 3 LIFD dans sa teneur dès le 1er janvier 2007, qui prévoit, pour tenir compte des exigences de l' art. 29a Cst. , que le contribuable peut s'opposer à la demande de sûretés en formant un recours devant la commission cantonale de recours dans un délai de 30 jours à compter de la notification avant de déposer un éventuel recours auprès du Tribunal fédéral ( art. 146 LIFD ).

### **E. 4.1**

Selon l' art. 169 al. 1 LIFD , si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger des sûretés en tout temps, et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force.

D'après la jurisprudence du Tribunal fédéral concernant l' art. 118 al. 1 AIFD - qui conserve sa valeur sur ce point sous l'angle de l' art. 169 al. 1 LIFD -, pour qu'une demande de sûretés soit valable, il est nécessaire que l'un des cas de séquestre mentionnés dans cette disposition soit réalisé, que l'existence de la créance fiscale apparaisse comme vraisemblable et que le montant de la garantie exigée ne se révèle pas manifestement exagéré. La détermination de l'obligation fiscale et la fixation de l'impôt effectivement dû demeurent cependant réservées à la procédure ordinaire concernant l'affaire fiscale elle-même; statuant sur la contestation de la demande de sûretés, le Tribunal fédéral ne peut examiner ces questions que préjudiciellement et en limitant son contrôle à un examen *prima facie* de la situation (RDAT 1998 II 20t 343 consid. 4b; Archives 67 722 consid. 3b, 66 470 consid. 3a, 66 479 consid. 2; voir aussi, s'agissant de l' art. 118 AIFD , ATF 108 Ib 44 consid. 2b p. 48, 459 consid. 3 p. 461/462; Archives 65 641 consid. 3a).

Selon la jurisprudence, pour que la créance d'impôt paraisse menacée il n'est pas nécessaire que le recouvrement de l'impôt semble compromis par des actes du débiteur ayant pour effet de le soustraire à une éventuelle exécution forcée (Archives 67 722 consid. 3d, 66 479 consid. 2; pour la jurisprudence concernant l' art. 118 AIFD , cf. notamment Archives 65 386 consid. 2b, 65 641 consid. 4a, 64 318 consid. 2b, RF 51 1996 86 consid. 3a et les

références citées). Il suffit que le recouvrement de la créance fiscale paraisse objectivement « menacé » au regard de l'ensemble des circonstances (RDAT 1998 II 20t 343 consid. 4c; Archives 67 722 consid. 3d, 66 479 consid. 2). Tel est notamment le cas lorsque le contribuable aménage son activité de manière à pouvoir se soustraire au fisc en transférant des biens à l'étranger ( ATF 108 Ib 44 consid. 3 p. 52), lorsque le contribuable dissimule systématiquement les éléments de son revenu et de sa fortune à l'autorité de taxation (RDAT 1998 II 20t 343 consid. 4c; Archives 66 479 consid. 2), lorsqu'il transforme des biens immobiliers en liquidités, facilement réalisables et transférables (RF 51 1996 86 consid. 3d; Archives 65 386 consid. 3 ; 49 485 consid. 3b), lorsqu'il consent d'importantes donations, ou encore qu'il fait disparaître des éléments de sa fortune, par exemple en les transférant à l'étranger ou sur des comptes secrets ( ATF 108 Ib 44 consid. 3 p. 51; Archives 67 722 consid. 3d, 65 641 consid. 4a, 64 318 consid. 2d). Enfin, il faut également tenir compte de l'attitude du contribuable pendant la procédure, notamment de la manière dont il a répondu aux demandes de renseignements sur sa situation financière (Archives 65 386 consid. 3).

#### **E. 4.2**

En l'occurrence, les recourants sont domiciliés en Suisse, de sorte que le premier cas de séquestre mentionné par l' art. 169 al. 1 LIFD n'entre pas en ligne de compte. Il faut dès lors examiner si les droits du fisc à l'encontre des intéressés paraissent menacés.

Il ressort du dossier concernant la procédure de rappel et de soustraction d'impôt déposé par l'Administration cantonale des impôts que le recourant ne tenait pas une comptabilité en tous points conforme aux exigences du droit commercial. Il a également omis de déclarer de nombreuses prestations appréciables en argent, notamment sous forme d'avantages à son endroit et à celui de son épouse (achats de tableaux, frais de voiture, abonnements à des revues et à des services de déménagement, honoraires non déclarés, abandons de créances sans cause à son profit) provenant de sociétés dans lesquelles il détenait des participations et qui sont tombées en faillite entre 1999 et 2001. A cette fin, il a notamment utilisé un jeu de comptes croisés commerciaux et privés. Les masses en faillite de deux des sociétés tombées en faillite ont en outre ouvert des procès civils à l'encontre du recourant. Ces circonstances démontrent, comme le soutient à juste titre l'autorité intimée à l'appui de ses demandes de sûretés, que les affaires du recourant n'avaient pas la clarté souhaitable et que lui-même n'est pas encore sorti de la tourmente juridico-financière qu'il a connue entre les années 1993 et 2003 ni des implications pécuniaires qui en découlent. Dans ces conditions, quoi qu'en pensent les recourants, les droits du fisc paraissent bel et bien menacés, ce qui justifie les demandes de sûretés prononcées par l'administration fiscale cantonale en matière d'impôt fédéral direct.

#### **E. 4.3**

Les recourants soutiennent en vain que les conditions de l' art. 169 LIFD n'étaient pas réunies du moment que les créances de rappel d'impôt et d'amendes en soustraction fiscale n'étaient pas encore exigibles. Ils perdent de vue que selon la lettre claire de la loi, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger des sûretés en tout temps, et même avant que le montant de l'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force ( art. 169 al. 1 LIFD ). Au demeurant, les créances d'impôt fédéral direct et d'amendes fiscales pour les périodes 1993/1994 à 1997/1998 sont entrées en force à ce jour.

#### **E. 4.4**

Pour le surplus, les montants des créances des rappels d'impôt et des amendes pour soustraction et tentative de soustraction fiscale en matière d'impôt fédéral direct ne sont pas contestés par les recourants, qui chiffrent eux-mêmes, dans leur mémoire de recours, les prétentions en rappels et en amendes pour les impôts fédéral, cantonal et communal à 1'103'637 fr. 40 respectivement à 542'400 fr. Au vu des revenus imposables en matière d'impôt fédéral direct et des montants d'amendes, les demandes de sûretés sont vraisemblables et ne sont pas manifestement exagérées. En particulier, la demande de sûretés adressée à la recourante n'englobe à bon droit pas les amendes auxquelles seul le recourant a été condamné. Enfin, dès le prononcé de l'arrêt rendu le 29 novembre 2006 par le Tribunal administratif du canton de Vaud réduisant le montant de l'amende infligée au recourant, le montant des sûretés a été diminué en conséquence.

#### **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet des recours n° 2A.611/2006 et 2A.612/2006.

Succombant, les recourants supportent les frais judiciaires, solidairement entre eux ( art. 156 al. 1 OJ ) et n'ont pas droit à des dépens.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.