

BGer 2C 232/2011 vom 25. Oktober 2011

Bundesgericht, 2011-10-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_232_2011

FR: TF 2C 232/2011 du 25 octobre 2011

IT: TF 2C 232/2011 del 25 ottobre 2011

Regeste

Impôt fédéral direct | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

Dans son arrêt précédent du 4 novembre 2010 (2C_447/2010), le Tribunal fédéral a tranché définitivement la question de la participation du recourant aux soustractions fiscales reprochées aux époux B._____ dans le cadre des décisions de taxation définitives et exécutoires du 27 juin 2003, en ce qui concerne l'impôt fédéral direct pour les périodes fiscales 1995 à 2000. Il a cependant constaté que cette participation ne pouvait être retenue en ce qui concerne les impôts cantonal et communal (consid. 5), de sorte que ces impôts n'étaient plus litigieux devant le Tribunal cantonal qui était lié par les considérants de cet arrêt. Or, la juridiction cantonale a formellement statué sur ce point en prononçant, aux chiffres I et II du dispositif de l'arrêt attaqué: "I. Le recours formé le 27 avril 2009 est admis en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal. II. La décision sur réclamation qui concerne l'impôt cantonal et communal, rendue le 25 mars 2009 par l'ACI, est annulée." Il n'y a donc pas lieu de tenir compte des chiffres I et II du dispositif de l'arrêt entrepris, qui sont sans objet, de même que les conclusions du recourant qui s'y rapportent. Le présent litige est ainsi limité aux questions renvoyées par le Tribunal fédéral dans son arrêt du 4 novembre 2010, soit les conséquences pénales et fiscales prévues par l' art. 177 LIFD , de la participation du recourant aux soustractions fiscales relatives à l'impôt fédéral direct pour les périodes fiscales 1996 à 2000, le Tribunal cantonal ayant constaté à juste titre que les actes de soustraction pour l'année 1995 étaient actuellement atteints par la prescription absolue (cf. art. 184 al. 2 LIFD).

E. 1.2

Déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF) contre une décision finale (art. 90 LTF) en matière d'impôt fédéral direct et rendue par une autorité cantonale supérieure de dernière instance (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF), le recours a été formé par le contribuable destinataire de la décision attaquée, qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il y a lieu dès lors d'entrer en matière sur le présent recours.

E. 2

Le recourant reproche tout d'abord au Tribunal cantonal d'avoir violé les art. 29 al. 2 Cst. et 6 CEDH, en refusant de l'entendre personnellement, voire de l'interpeller, avant de rendre son arrêt. Il se plaint également d'une violation de son droit d'être entendu en raison de la composition de la Cour cantonale et de l'absence de motivation sur la question de l'adaptation de la provision pour impôts qu'il avait demandée dans son mémoire de réplique

du 11 septembre 2009.

E. 2.1

Le droit d'être entendu est une garantie constitutionnelle de nature formelle, dont la violation entraîne l'annulation de la décision attaquée sans égard aux chances de succès du recours sur le fond (ATF 137 I 195 consid. 2.2 p. 197). Ce moyen doit par conséquent être examiné en premier lieu (ATF 124 I 49 consid. 1 p. 50) et avec un plein pouvoir d'examen (ATF 127 III 193 consid. 3 p. 194 et la jurisprudence citée). Le droit d'être entendu de l' art. 29 al. 2 Cst. doit permettre à l'intéressé de s'exprimer sur des éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique (ATF 135 II 286 consid. 5.1 p. 293; 133 I 270 consid. 3.1 p. 277).

E. 2.2

La procédure réprimant la soustraction fiscale en matière d'impôt fédéral direct est une procédure à caractère pénal à laquelle l' art. 6 CEDH est applicable (ATF 121 Ib 257 consid. 4 p. 264; 119 Ib 311 , consid. 2 p. 314; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 3ème éd. Bâle 2007, § 26 n. 4 p. 505); RICHNER, FREI, KAUFMANN, Handkommentar zum DBG, 2ème éd. Zurich 2009, n. 12 ad art. 175 LIFD). Il en résulte, pour le contribuable mis en cause, un droit d'être entendu personnellement par la juridiction cantonale (ATF 119 Ib 311 consid. 7 p. 331 ss). Le droit de l'accusé de participer aux débats découle aussi des art. 6 § 3 let . d CEDH et 14 al. 3 let. d du pacte international relatif aux droits civils et politiques, en vigueur pour la Suisse depuis le 18 septembre 1992 (Pacte ONU II; RS 0.103.2; arrêt 2A.617/1998 du 30 mars 2000, consid. 2b et les références citées, publié in EuGRZ 200 p. 453 ss). Cette exigence doit cependant être modérée en l'espèce, dès lors qu'il s'agissait d'un renvoi et que le recourant avait déjà été entendu par l'autorité de recours le 15 avril 2010. La situation est ainsi comparable au cas où il n'est pas nécessaire d'avoir des débats oraux, si aucune demande formelle n'est présentée (ATF 134 I 140 consid. 5.2 et 5.3 p. 147 ss), la possibilité de s'exprimer par écrit étant suffisante (cf. arrêt 8C_239/2010 du 9 mai 2011, consid 2.4.3).

E. 2.3

En l'espèce, la cause a été renvoyée à la juridiction cantonale, pour qu'elle examine les conséquences fiscales et pénales découlant de l' art. 177 LIFD . Avant de statuer à nouveau, le Tribunal cantonal devait donc, pour respecter le droit d'être entendu du recourant, lui donner une nouvelle occasion de s'exprimer (ATF 119 Ia 136 consid. 2e p. 139), à tout le moins par écrit (cf. supra consid. 2.2). La possibilité pour le recourant de se prononcer était d'autant plus nécessaire que la juridiction cantonale devait fixer le montant de l'amende en appréciant le degré de la faute commise (cf. art. 177 al. 2 LIFD). Il lui appartenait de tenir compte du comportement personnel du recourant et du temps relativement long qui s'est écoulé depuis les actes de participation reprochés à ce dernier (cf. RICHNER, FREI, KAUFMANN, op. cit. n. 20 ad art. 177, avec renvoi aux n. 110 ss ad art. 175 LIFD). A cela s'ajoute que l'amende prononcée sur la base de l' art. 177 LIFD ne dépend plus du montant de l'impôt soustrait, qui n'est pris en compte que pour déterminer si l'on est en présence d'un cas grave (PIETRO SANSONETTI, in Commentaire de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, n. 26 et 28 ad art. 177 LIFD , p. 1513), de sorte que les circonstances personnelles jouent un rôle déterminant. Celles-ci ont d'ailleurs pu se modifier depuis l'arrêt précédent du Tribunal cantonal du 22 avril 2010. On ne saurait ainsi admettre que le droit d'être entendu du recourant a été respecté en raison de son audition du 15 avril 2010 devant cette

juridiction. Sur ce point, il faut constater qu'après la notification de l'arrêt du Tribunal fédéral, le 2 décembre 2010, le Juge instructeur s'est borné à annoncer la composition de la Cour, par lettre du 29 décembre 2010 adressée au recourant personnellement et non au mandataire qui le représentait. Il en a été de même de l'arrêt qui a suivi peu de temps après, de sorte que l'on ne saurait reprocher au recourant de n'avoir pas contacté de suite son avocat ou agi lui-même. Le mandataire n'a donc pris connaissance du fait que le Tribunal cantonal avait statué que par son client qui lui a transmis l'arrêt du 17 janvier 2011, remplacé ensuite par l'arrêt du 9 février 2011, alors dûment notifié. L'intéressé n'a ainsi eu aucune occasion de demander une audience, ni à fortiori de s'exprimer par écrit, de sorte qu'il y a eu manifestement violation de son droit d'être entendu. Son recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral n'est par ailleurs pas de nature à réparer cette violation, dans la mesure où le pouvoir d'examen de ce dernier n'est pas le même que celui de la juridiction cantonale (art. 105 al. 1 LTF ; ATF 135 I 279 consid. 2.6.1 p. 285; 133 I 201 consid. 2.2 p. 204).

E. 3.1

Il s'ensuit que le recourant avait en tout cas le droit de s'exprimer avant que la juridiction cantonale ne rende son nouvel arrêt. Le recours doit dès lors être admis sur ce point, sans qu'il soit nécessaire d'examiner les autres griefs de violation du droit d'être entendu soulevés. L'arrêt attaqué doit donc être annulé en tant qu'il porte sur l'impôt fédéral direct (cf. supra consid. 1.1) et l'affaire renvoyée au Tribunal cantonal pour instruction et nouvelle décision.

E. 3.2

Les frais judiciaires doivent être mis à la charge du canton de Vaud, dont l'intérêt pécuniaire est en cause (art. 66 al. 4 LTF). Celui-ci versera également une indemnité au recourant à titre de dépens (art. 68 al. 1 LTF).

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