

BGer 2C 66/2014 vom 5. November 2014

Bundesgericht, 2014-11-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_66_2014

FR: TF 2C 66/2014 du 5 novembre 2014

IT: TF 2C 66/2014 del 5 novembre 2014

Regeste

Impôts fédéral direct, cantonal et communal 2001 à 2006 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le recours est dirigé contre un arrêt final (cf. art. 90 LTF), rendu dans une cause de droit public ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l'art. 83 LTF, par une autorité supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF). La décision attaquée concerne à la fois l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal harmonisé, ce qui est admissible lorsque les problèmes juridiques qui se posent sont identiques pour les deux catégories d'impôts (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.). Interjeté en temps utile et dans la forme prescrite (art. 42 LTF) par l'Administration fiscale cantonale qui a qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF en relation avec l'art. 73 al. 2 LHID et 146 LIFD), le recours est en principe recevable. Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les causes 2C_63/2014 et 2C_64/2014 seront jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 de la loi de procédure civile fédérale du 4 décembre 1947 [PCF; RS 273]).

E. 2.1

Le Tribunal statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF). Le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l'art. 95, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause. (art. 97 al. 2 LTF), ce que la partie recourante doit démontrer d'une manière circonstanciée, conformément aux exigences de motivation des art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF (cf. ATF 133 II 249 consid. 1.4.3 p. 254 s.). La notion de "manifestement inexacte" correspond à celle d'arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. (ATF 136 II 447 consid. 2.1 p. 450). Lorsque la partie recourante - comme c'est le cas en l'espèce - s'en prend à l'appréciation des preuves et à l'établissement des faits, la décision n'est arbitraire que si le juge n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, s'il a omis, sans raison sérieuse, de tenir compte d'un moyen important propre à modifier la décision attaquée ou encore si, sur la base des éléments recueillis, il a procédé à des déductions insoutenables (cf. ATF 136 III 552 consid. 4.2 p. 560; 134 V 53 consid. 4.3 p. 62; 129 I 8 consid. 2.1 p. 9).

E. 2.2

En l'espèce, la recourante reproche à l'instance précédente de n'avoir pas pris en considération la portée des statuts de l'association A. _____ ni celle des déclarations du directeur du comité tout en relevant que l'arrêt attaqué admettait que l'intimé avait une position dirigeante au sein de l'association A. _____. Ce grief est rejeté. En effet, en se

référant dans l'arrêt attaqué (consid. 7a) aux "faits-indices", l'instance précédente reprend les faits notamment la portée des statuts et des déclarations du directeur du comité tels que la recourante les a présentés en procédure de recours cantonale sans en retrancher le moindre élément. La recourante soutient encore que l'instance précédente aurait conclu à tort qu'elle n'avait pas prouvé l'existence des prises en charge injustifiées par D. _____ de l'intégralité des frais du téléphone portable de l'intimé parce qu'elle n'avait pas démontré que les taxations concernant l'association D. _____ étaient entrées en force. Ce grief est rejeté dans la mesure où il est recevable. En effet, l'allégation de la recourante est erronée. En réalité, l'autorité précédente a retenu que la recourante n'avait produit les taxations de D. _____ ni devant le Tribunal administratif de première instance, ni devant la Cour de justice. La recourante n'invoque aucune violation de l' art. 9 Cst. ni n'expose en quoi l'instance précédente serait tombée dans l'arbitraire en constatant l'absence de production des taxations de D. _____. Les reproches de la recourante portent en réalité sur l'application des règles relatives au fardeau de la preuve. I. Impôt fédéral direct

E. 3

La jurisprudence a exposé les principes généraux, les droits et obligations des autorités fiscales et des contribuables ainsi que les règles relatives au fardeau de la preuve en procédure de taxation, de rappel d'impôt et de recours (consid. 3.1 ci-dessous) ainsi qu'en matière (de tentative) de soustraction d'impôts (consid. 3.2 ci-dessous) de la manière suivante (arrêts 2C_214/20014 du 7 août 2014 consid. 3.6.2 in Arch. 83 142; 2C_1081/2013 du 2 juin 2014 consid. 5.5 et les nombreuses références).

E. 3.1

Selon l' art. 123 al. 1 LIFD , les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (procédure de taxation mixte). Le contribuable est tenu de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). Il doit en particulier remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD) et fournir les documents nécessaires (art. 125 LIFD). A la demande de l'autorité de taxation, il est tenu de fournir tout renseignement écrit ou oral, spécialement lorsque, au vu de la déclaration d'impôt, des questions surgissent à propos des revenus, des frais d'acquisition, de l'évolution de la fortune, etc. (cf. art. 126 al. 2 LIFD). Le contribuable porte ainsi la responsabilité de l'exactitude de sa déclaration. La taxation incombe à l'autorité, laquelle contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires (art. 130 al. 1 LIFD). En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut: l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. L'autorité de taxation doit apprécier les preuves avec soin et conscience. Sous cette réserve, elle forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire. Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs. Il peut arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont alors les règles générales du fardeau de la preuve qui s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou

de l'absence de preuve d'un tel fait. En matière fiscale, ce principe veut que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment. Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures; on ne peut pas en revanche demander au contribuable de prouver un fait négatif, c'est-à-dire qu'il n'a pas d'autres revenus que ceux annoncés. Il incombe en effet à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'informations révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération. Ces règles s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (art.142 al. 4 LIFD).

E. 3.2

Contrairement aux règles valables pour la taxation et le rappel d'impôt, la procédure de soustraction d'impôt (tentée ou consommée) constitue une procédure pénale qui tombe dans le champ des garanties de l' art. 6 CEDH (ATF 140 I 68 consid. 9.2 p. 74; 138 IV 47 consid. 2.6.1 p. 51; 121 II 257 consid. 4b p. 264 s.; 121 II 273 consid. 3a p. 281; 119 Ib 311 consid. 2e et 2f p. 316 ss; arrêts de la CourEDH Chambaz contre Suisse du 5 avril 2012, req.11663/04, § 36 ss, 48; J.B. contre Suisse du 3 mai 2001 req. 31827/96, § 42 ss, 50; A.P., M.P. et T.P. contre Suisse du 29 août 1997, req. 19958/92, § 37 ff., voir également arrêts 2C_214/2013 du 7 août 2014, consid. 3.6.2 in Arch. 83 142; 2C_851/2011 du 15 août 2012 consid. 2.2, in RF 67/2012 p. 759 ainsi que 2C_232/2011 du 25 octobre 2011, consid. 2.2). Il s'ensuit que c'est la présomption d'innocence qui régit la matière (art. 32 al. 1 Cst. et 6 § 2 CEDH ; arrêt 2C_242/2013 du 25 octobre 2013 consid. 3.1) et que le contribuable impliqué dans une procédure pénale n'est pas soumis au devoir de collaboration (cf. arrêt 2C_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2). Il est néanmoins possible même en procédure de soustraction d'impôt d'estimer le montant des éléments imposables soustraits (arrêt 2C_395/2011 du 6 décembre 2011 consid. 3.2.2, in RTiD 2012 I 802) et, certes, non pas de se fonder sur le silence du contribuable, mais bien de tenir compte dans l'appréciation des preuves du fait que ce dernier ne fournit pas d'éclaircissements lorsque les circonstances le demandent (arrêt 2C_395/2011 du 6 décembre 2011 consid. 3.1.2).

E. 3.3

En l'espèce, c'est à bon droit que l'instance précédente a jugé qu'en l'absence d'élément permettant de prouver directement que l'intimé a perçu un montant précis de l'association A._____, la présomption de fait de la recourante pour établir l'existence d'un revenu imposable non déclaré avait pour conséquence que l'intimé devait apporter la preuve de l'existence d'un fait négatif. Or, comme cela a été exposé ci-dessus, on ne saurait imposer à un contribuable d'apporter la preuve d'un fait négatif. Il suffisait dès lors, comme l'a constaté à juste titre l'instance précédente, que l'intimé nie avoir reçu les revenus en cause. Pour le surplus, la recourante n'a pas démontré l'existence de prise en charge par D._____ de frais de téléphonie mobile (cf. consid. 2.2 ci-dessus) qui aurait pu constituer un revenu imposable dans le chapitre fiscal de l'intimé. Par conséquent, en jugeant que les conditions pour prononcer un rappel d'impôt fédéral direct et une amende pour soustraction à l'encontre de l'intimé n'étaient pas réunies, l'instance précédente n'a pas violé le droit fédéral. Le recours est rejeté sur ce point. II. Impôt cantonal et communal

E. 4

Les art. 39 ss, qui figurent sous le chapitre "principes généraux et procédure de taxation" et parmi lesquels il faut compter les règles générales relatives au fardeau de la preuve, ainsi que 57bis ss, en particulier 57bis al. 3 et 57a de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14) ont un contenu similaire aux dispositions prévues par la loi sur l'impôt fédéral direct. Il s'ensuit que le recours doit être rejeté en matière d'impôt cantonal et communal pour les mêmes motifs que ceux qui ont été exposés en matière d'impôt fédéral direct.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours tant en matière d'impôt fédéral direct qu'en matière d'impôt cantonal et communal dans la mesure où il est recevable. Succombant, la recourante, qui s'adresse au Tribunal fédéral dans l'exercice des ses fonctions officielles et dont l'intérêt patrimonial est en cause, doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 et 4 LTF). L'intimé n'étant pas représenté par un mandataire professionnel, il ne lui est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 LTF).

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