

BGer 2C_831/2019 vom 8. Juni 2020

Bundesgericht, 2020-06-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_831_2019

FR: TF 2C_831/2019 du 8 juin 2020

IT: TF 2C_831/2019 del 8 giugno 2020

Erwägungen

E. 1.1

La Commission de recours a rendu un seul arrêt valant tant pour l'ICC que pour l'IFD du recourant, ce qui est en principe admissible, dès lors qu'il ressort clairement dudit arrêt et du recours que le litige porte sur les deux catégories d'impôts (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.; arrêt 2C_576/2016 du 6 mars 2017 consid. 1.1, non publié in ATF 143 IV 130).

E. 1.2

L'arrêt attaqué, qui réforme partiellement la décision sur réclamation du Service cantonal du 25 mai 2018 relative aux bordereaux ICC et IFD 2006 à 2012, est une décision finale (art. 90 LTF), rendue par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF; art. 150 al. 2 et art. 219a al. 1 de la loi fiscale valaisanne du 10 mars 1976 [LF/VS; RS/VS 642.1]), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) qui ne tombe pas sous le coup des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte (cf. également les art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]).

E. 1.3

Déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF) par le contribuable destinataire de l'acte attaqué qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, de sorte qu'il faut lui reconnaître la qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF), le présent recours est recevable.

E. 2

Dans un grief de nature formelle, qu'il y a lieu d'examiner en premier lieu (ATF 141 V 557 consid. 3 p. 563), le recourant reproche à la juridiction cantonale d'avoir violé son droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.) en ne donnant arbitrairement pas suite à sa proposition de produire, au besoin, tous les contrats signés par la société H._____ Ltd avec toutes les pièces de dépenses justificatives. Le recourant précise avoir déjà produit dans sa réplique du 28 novembre 2018, à titre d'exemple, trois contrats conclus entre ladite société et des clients et avoir renoncé à les remettre tous pour ne pas "inonder l'autorité intimée sous les documents". Il fait également valoir un défaut de motivation de l'arrêt attaqué concernant l'absence de prise en considération des comptes de ladite société. En outre, il conteste que les revenus de 12'900 euros et de 2'998.50 fr. n'auraient pas été comptabilisés et reproche à l'autorité précédente de ne pas l'avoir interpellé sur ce point, alors qu'il aurait aisément pu démontrer ces faits.

E. 2.1

Le droit d'être entendu comprend en particulier le droit pour le justiciable de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance, de se déterminer à leur propos et d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 143 III 65 consid. 3.2 p. 67; 142 II 218 consid. 2.3 p. 222). L'autorité peut cependant renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 p. 299 et les arrêts cités).

Le refus d'une mesure probatoire par appréciation anticipée des preuves ne peut être remis en cause devant le Tribunal fédéral qu'en invoquant l'arbitraire (art. 9 Cst.) de manière claire et détaillée (art. 106 al. 2 LTF ; cf. arrêt 2C_201/2019 du 16 avril 2019 consid. 3.1 et les références). Il n'y a arbitraire (art. 9 Cst.) dans l'appréciation des preuves 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 fait des déductions insoutenables (cf. ATF 142 II 355 consid. 6 p. 358; 140 III 264 consid. 2.3 p. 266).

Le droit d'être entendu implique également pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, il suffit que le juge mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidé et sur lesquels il a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. L'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais peut au contraire se limiter à l'examen des questions décisives pour l'issue du litige. Dès lors que l'on peut discerner les motifs qui ont guidé la décision de l'autorité, le droit à une décision motivée est respecté même si la motivation présentée est erronée. La motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 p. 564 s. et les arrêts cités).

Le Tribunal fédéral peut exceptionnellement réparer une violation du droit d'être entendu s'il dispose d'un libre pouvoir de cognition et qu'il n'en résulte aucun préjudice pour le justiciable (ATF 142 III 48 consid. 4.3 p. 55; arrêt 2D_1/2019 du 22 juillet 2019 consid. 6.1).

E. 2.2.1

En l'espèce, dans le cadre d'une appréciation anticipée des preuves, la Commission de recours a examiné les preuves requises par le recourant qui portaient sur l'édition du dossier fiscal par le Service cantonal, ainsi que sur la vision locale de l'immeuble "C._____". Elle ne s'est en revanche pas prononcée sur la requête visant, au besoin, à produire tous les contrats signés par H._____ Ltd avec toutes les dépenses justificatives, que le recourant indique avoir formulée dans sa réplique du 26 novembre 2018. En cela, la motivation de la décision attaquée est insuffisante et constitue déjà en soi une violation du droit d'être entendu.

E. 2.2.2

Dans l'examen au fond, l'autorité précédente a retenu que les comptes de la société H._____ Ltd, à laquelle le recourant a sous-loué le chalet "B._____", n'étaient pas transparents. Selon elle, ces comptes étaient laconiques et ne contenaient aucune donnée claire sur le nombre de locations effectuées et des différents postes de revenus. Elle

reprochait en particulier à cette société de n'avoir "jamais déposé [...] l'intégralité des contrats de location conclus par la société, ni les factures produites à cet effet pour les années concernées".

Dans ces circonstances, la Commission de recours ne pouvait pas sans arbitraire, et d'ailleurs sans adopter un comportement contraire à la bonne foi, ne pas donner suite à l'offre de preuves du recourant qui consistait justement à produire l'ensemble des contrats en cause, ainsi que les pièces justificatives relatives aux dépenses; de tels moyens étaient au vu de l'arrêt entrepris à l'évidence pertinents.

E. 2.2.3

Au demeurant, la Commission de recours donne un grand poids aux montants de 12'900 euros et de 2'998.50 fr. qui selon elle ne figuraient pas dans la déclaration fiscale du recourant pour l'année 2010, ni ne ressortaient clairement des comptes de la société H._____ Ltd. Il ne ressort pas de l'arrêt attaqué que le recourant aurait été appelé à se prononcer sur ces éléments dans les procédures antérieures. Dans leur prise de position sur le présent recours, les autorités cantonales ne prétendent pas que tel aurait été le cas. Dans ces circonstances, le droit du recourant de se prononcer sur ces éléments de preuve n'a pas été respecté.

E. 2.2.4

Concernant le grief d'un défaut de motivation de l'arrêt querellé relatif au refus de prendre en considération les comptes de la société H._____ Ltd, il faut relever que la Commission de recours indique que ces comptes étaient peu probants et peu clairs, notamment en raison de l'absence de données précises sur le nombre des locations effectuées et de l'existence d'un résultat régulièrement déficitaire en dépit d'un chiffre d'affaires annuel d'environ 400'000 fr. En l'occurrence, l'autorité précédente indique pour quels motifs elle considère que les comptes sont selon elle peu convaincants. La motivation était en cela suffisante puisqu'elle permettait au recourant de contester cette argumentation à bon escient.

En revanche, et bien que l'on puisse douter que le recours soit suffisamment motivé sur ce point sous l'angle de l' art. 106 al. 2 LTF , il faut constater que dans son arrêt, la Commission de recours semble attribuer le revenu perçu par la société H._____ Ltd au recourant, par une approche en transparence fiscale (sur cette question, cf. ATF 142 II 69 consid. 5.1.4 p. 77 s. et les références citées). Or l'arrêt attaqué ne contient aucune explication sur le refus de reconnaître à la société précitée la qualité de sujet fiscal indépendant; à cet égard, un manque de clarté dans les comptes de la société ne saurait, à lui seul, suffire. Sur ce point, l'arrêt querellé n'est pas motivé à suffisance.

E. 2.3

Sur le vu de ces éléments, la Commission de recours a violé le droit d'être entendu du recourant en ce qu'il confère le droit de se prononcer sur les preuves administrées, de faire administrer des preuves pertinentes, d'obtenir une décision motivée et prohibe l'arbitraire dans l'appréciation anticipée des preuves. Ces vices ne peuvent pas être guéris devant le Tribunal fédéral. Le recours, tant en matière d'IFD que d'ICC, est par conséquent admis pour ce motif, sans qu'il soit nécessaire d'examiner les autres griefs soulevés par le recourant.

E. 3

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours en matière de droit public et à l'annulation de l'arrêt attaqué. La cause est renvoyée à la Commission de recours pour nouvelle décision au sens des considérants.

Les frais judiciaires sont mis à la charge du canton du Valais qui succombe et dont l'intérêt patrimonial est en cause (art. 66 al. 4 LTF). Le recourant, qui est représenté par un mandataire professionnel a droit à des dépens (art. 68 al. 1 LTF), qu'il convient de mettre à la charge du canton du Valais (art. 68 al. 2 LTF).

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