

BGer 9C_181/2024 vom 27. März 2025

Bundesgericht, 2025-03-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_181_2024

FR: TF 9C_181/2024 du 27 mars 2025

IT: TF 9C_181/2024 del 27 marzo 2025

Erwägungen

E. 1.1

Le recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF), rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. également, s'agissant de l'impôt sur la fortune, soit un impôt cantonal harmonisé, l' art. 73 al. 1 LHID [RS 642.14]).

E. 1.2

Un recours au Tribunal fédéral doit indiquer les conclusions (art. 42 al. 1 LTF). Le recours en matière de droit public se caractérisant comme un recours en réforme (cf. art. 107 al. 2 LTF), des conclusions purement cassatoires (c'est-à-dire en annulation) sont en principe irrecevables (ATF 137 II 313 consid. 1.3; 133 II 409 consid. 1.4). Tel est le cas de la conclusion du recours (supra consid. C). Toutefois, on comprend de la lecture du mémoire, qui peut être pris en compte pour interpréter les conclusions (cf. ATF 137 II 313 consid. 1.3; arrêt 8C_471/2024 du 13 février 2025 consid. 1), que les recourants demandent implicitement la réforme de l'arrêt attaqué en ce sens que les rappels d'impôt sur la fortune et les amendes pour soustraction d'impôt des périodes fiscales 2010 à 2018 soient annulés et que, pour la période fiscale 2019, le montant de leurs avoirs détenus au Portugal ne soit pas inclus dans leur fortune imposable. Il y a donc lieu de ne pas se montrer trop formaliste et d'admettre la recevabilité de la conclusion du recours, d'autant que les recourants ne sont pas représentés.

E. 1.3

Au surplus, les recourants, qui ont qualité pour agir (cf. art. 89 al. 1 LTF), ont recouru en temps utile (art. 100 al. 1 LTF), et dans les autres formes prescrites par l' art. 42 LTF . Il convient donc d'entrer en matière.

E. 2

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Il statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF).

E. 3

Le litige porte sur le point de savoir si c'est à bon droit que le Tribunal cantonal a confirmé la décision sur réclamation du 4 mai 2023 concernant les rappels d'impôt sur la fortune et les amendes pour soustraction d'impôt cantonal des périodes fiscales 2010 à 2018, d'une part, et la décision sur réclamation du 14 mars 2023 relative à l'impôt cantonal de la période fiscale 2019, d'autre part.

E. 4

À l'encontre de l'arrêt attaqué, les recourants reprochent d'abord au Tribunal cantonal de ne pas avoir appliqué "l'article 2, alinéa 1" et "l'article 1 alinéa a" du Protocole additionnel de la Convention du 26 septembre 1974 entre la Suisse et le Portugal en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (CDI CH-PT; RS 0.672.965.41). Selon eux, ces dispositions feraient "tomber à l'eau" l'argumentation du Tribunal cantonal et du Service cantonal, selon laquelle les capitaux mobiliers qu'ils détenaient au Portugal étaient imposables en Suisse.

E. 4.1

Le Protocole additionnel à la CDI CH-PT ne contient pas d'"article 2 alinéa 1". Dans la mesure où il faudrait comprendre que les recourants se réfèrent au chiffre 2 de ce Protocole, on constate que cette disposition concerne l'art. 6 CDI CH-PT qui concerne l'imposition des revenus immobiliers. Quant au chiffre 1 let. a du Protocole additionnel, il se borne à préciser quels impôts sont visés par la Convention au sens de l'art. 2 CDI CH-PT. Les recourants ne peuvent donc rien tirer des dispositions qu'ils citent. Au surplus, en tant qu'il faut comprendre de l'argumentation des recourants qu'ils contestent que la CDI CH-PT permette à la Suisse d'imposer les comptes bancaires et les assurances-vie qu'un résident suisse possède au Portugal, ce grief est manifestement infondé. En effet, et comme l'a retenu à juste titre le Tribunal cantonal (consid. 4.4 de l'arrêt attaqué), aucune disposition de la CDI CH-PT ne limite le droit de la Suisse de soumettre ces éléments de fortune à l'impôt auprès de ses résidents. Il ressort au contraire de l'art. 22 par. 4 CDI CH-PT que ces éléments sont exclusivement imposables en Suisse.

E. 4.2

C'est donc en vain que les recourants reprochent au Tribunal cantonal d'avoir confirmé que les capitaux mobiliers qu'ils détiennent au Portugal font partie de leur fortune imposable en Suisse.

E. 5

Dans une argumentation présentée pêle-mêle et au moyen de phrases souvent incomplètes et peu claires, les recourants font ensuite valoir que même à supposer que leurs avoirs portugais soient imposables en Suisse, ils seraient à "la limite des 50'000 sfr" car "le capital disponible dans les années de référence était de 50 000 sfr à 105 000 sfr". Ils se plaignent d'une violation du principe de la présomption d'innocence et des règles sur le fardeau de la preuve, invoquant à cet égard l'art. 8 CC (RS 210) et l'art. 228 al. 1bis de la loi cantonale fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1). Leurs arguments et griefs ne seront examinés que dans la mesure où ils sont compréhensibles et qu'ils peuvent être interprétés comme étant dirigés contre l'arrêt attaqué.

E. 5.1

En matière fiscale, les règles générales relatives à la répartition du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 CC impliquent que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver ceux qui diminuent la dette ou la suppriment. Ainsi, si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations contraires et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (ATF 146 II 6 consid. 4.2). Aux termes de

l'art. 228 al. 1bis LICD, les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office (art. 164 al. 2) avec inversion du fardeau de la preuve au sens de l'art. 176 al. 3, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure.

E. 5.2

En l'occurrence, il ressort des faits constatés dans l'arrêt attaqué que c'est par l'Administration fédérale des contributions que le Service cantonal a appris que les recourants disposaient, au 31 décembre 2018, d'avoirs au Portugal pour un montant de 204'598 euros sous la forme de comptes bancaires et d'assurances-vie. Cette information était un indice manifestement suffisant de l'existence d'éléments imposables. C'était donc aux recourants qu'il incombait de prouver qu'ils n'avaient pas de fortune imposable. Or ils se sont bornés à affirmer (à tort, cf. supra consid. 4) que ces avoirs n'étaient pas imposables en Suisse. Ils n'ont fourni aucune explication de nature à faire apparaître que les montants retenus par le Service cantonal ne seraient pas conformes à la réalité. Ils ont certes allégué que leurs assurances-vie n'étaient, de par leur nature, pas soumises à l'impôt sur la fortune (arrêt attaqué consid. 8.5), mais n'ont fourni aucune attestation qui auraient permis de corroborer leur affirmation (arrêt attaqué consid. 8.5.2). Dans ces circonstances, on ne peut pas reprocher au Tribunal cantonal d'avoir violé l'art. 8 CC en confirmant les reprises effectuées par le Service cantonal dans leur fortune imposable des périodes fiscales 2010 à 2019. Au surplus, on ne saisit pas ce que les recourants reprochent aux juges précédents en lien avec leur grief de violation de l'art. 228 al. 1bis LICD. Il ne ressort au demeurant nullement de l'arrêt attaqué que les éléments de preuve rassemblés dans la procédure de rappel d'impôt l'auraient été sous la menace d'une taxation d'office ou d'une amende. Il n'y a donc pas lieu d'examiner plus avant ce grief, pas plus que celui de l'atteinte au principe de la présomption d'innocence, que les recourants se limitent à alléguer sans autre explication.

E. 6

Pour le reste, le Tribunal cantonal a correctement exposé et appliqué les règles relatives à l'impôt sur la fortune et à l'étendue de l'assujettissement à cet impôt pour les personnes domiciliées dans le canton de Fribourg, notamment s'agissant des éléments de la fortune mobilière dans les situations internationales (consid. 4 et 8). Il a aussi correctement rappelé et appliqué au cas d'espèce les règles relatives au devoir de collaboration du contribuable, aux conditions du rappel d'impôt et de la soustraction d'impôt, ainsi qu'aux règles présidant à la fixation des amendes pour soustraction fiscale (consid. 5, 6 et 9). Il suffit donc de renvoyer à l'arrêt attaqué (art. 109 al. 3 LTF).

E. 7

Compte tenu de ce qui précède, le recours, qui est manifestement infondé, peut être rejeté selon la procédure simplifiée de l'art. 109 al. 2 let. a LTF. Les recourants, qui succombent, doivent supporter les frais judiciaires, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 3 LTF).

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