

## **VD\_FINDINFO HC / 2014 / 359 vom 14. März 2014**

VD Tribunal cantonal, 2014-03-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_findinfo\\_HC\\_\\_\\_2014\\_\\_\\_359](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_findinfo_HC___2014___359)

FR: VD\_FINDINFO HC / 2014 / 359 du 14 mars 2014

IT: VD\_FINDINFO HC / 2014 / 359 del 14 marzo 2014

### **Regeste**

MANDAT, SOCIÉTÉ FIDUCIAIRE, SOUSTRACTION D'IMPÔT, GAIN EN CAPITAL, RESPONSABILITÉ CONTRACTUELLE | 321 CO, 321a CO, 398 al. 1 CO, 398 CO, 97 al. 1 CO, 97 CO, 18 LIFD

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

er janvier 1999. La demande de réduction des conclusions du 25 juin 2013 à 15'975 fr. a été rejetée par les premiers juges car elle ne respectait pas la forme prescrite par l'art. 268 CPC-VD. Sous l'angle du nouveau CPC, la réduction des conclusions, opérée devant l'instance d'appel, est admissible au regard des conditions de l'art. 317 al. 2 CPC (Tappy, op. cit., n. 11 ad art. 230 CPC; Schweizer, CPC commenté, op. cit., n. 28 ad art. 227 CPC). Formé en temps utile (art. 311 al. 1 CPC) par une partie qui y a intérêt (art. 59 al.

#### **E. 2**

a) L'appel peut être formé pour violation du droit ou pour constatation inexacte des faits (art. 310 CPC). L'autorité d'appel peut revoir l'ensemble du droit applicable, y compris les questions d'opportunité ou d'appréciation laissées par la loi à la décision du juge et doit le cas échéant appliquer le droit d'office conformément au principe général de l'art. 57 CPC (Tappy, Les voies de droit du nouveau Code de procédure civile, JT 2010 III 134). Elle peut revoir librement la constatation des faits sur la base des preuves administrées en première instance (ibidem, p. 135). b) Les faits et moyens de preuve nouveaux ne sont pris en compte que s'ils sont invoqués ou produits sans retard et ne pouvaient être invoqués ou produits devant la première instance, bien que la partie qui s'en prévaut ait fait preuve de la diligence requise, ces deux conditions étant cumulatives (art. 317 al. 1 CPC; Jeandin, CPC commenté, Bâle 2011, n. 6 ad art. 317 CPC). En l'espèce, la pièce n° 4 produite par l'appelant est recevable car, même si elle ne figure pas en tant que telle au dossier de première instance, elle est corroborée par les diverses pièces qui y figurent.

#### **E. 3**

a) L'appelant se plaint d'abord d'une constatation inexacte des faits pour démontrer, en substance, que l'intimée est intervenue à ses côtés dès 1987 en tant qu'organe de révision de H.\_\_\_\_\_SA mais aussi en tant que mandataire chargé d'établir ses déclarations fiscales. Or, selon l'appelant, à cette époque, il n'avait pas encore choisi délibérément et définitivement d'affecter ses participations dans les différentes sociétés à sa fortune privée ou commerciale, car lesdites participations étaient inexistantes, à l'exception de celle dans B.\_\_\_\_\_SA, qui était en symbiose avec son activité d'indépendant. Cette participation aurait été comptabilisée naturellement dans sa fortune privée, sans choix délibéré, rien ne permettant d'établir qu'il avait eu connaissance de la possibilité de l'affecter à sa fortune

commerciale. Ce serait en recourant aux services de l'intimée, lors de l'acquisition progressive de participations dans les différentes sociétés qui ont par la suite constitué son groupe, que l'appelant soutient qu'il aurait été en droit d'attendre de la part de sa mandataire des conseils avisés pour l'optimisation de sa situation fiscale. b) Le mandataire est responsable envers le mandant de la bonne et fidèle exécution du mandat (art. 398 al. 2 CO). Pour le surplus, la responsabilité du mandataire s'apprécie selon les mêmes règles que celles applicables au travailleur (art. 398 al. 1 er CO). Elle est ainsi subordonnée à quatre conditions, soit l'existence d'un préjudice, une violation du contrat, une relation de causalité naturelle et adéquate entre la violation du contrat et le préjudice invoqué et une faute, intentionnelle ou par négligence (Tercier/Favre/Conus, Les contrats spéciaux, 4 e éd., Zürich 2009, nn. 5196 ss, pp. 779 s). Le mandant supporte le fardeau de la preuve de la violation du contrat, du préjudice et du lien de causalité; le mandataire supporte le fardeau de la preuve de l'absence de faute quant à son devoir de diligence (Werro, Commentaire romand du Code des obligations II, 2 e éd., Bâle 2012, n. 37 ad art. 398 CO). c) En l'espèce, le défendeur ayant fait défaut à l'audience de jugement, les premiers juges ont fait application des art. 305 et 306 CPC-VD. Selon l'art. 306 CPC-VD, en cas de défaut d'une partie à l'audience préliminaire, le juge instructeur juge la cause en l'état où elle se trouve, si la partie présente le requiert (al. 1). Les faits allégués par la partie présente sont réputés vrais, dans la mesure où le contraire ne résulte pas du dossier (al. 2), c'est-à-dire des pièces produites par les parties avec leurs écritures (Poudret/Haldy/Tappy, Procédure civile vaudoise, 3 e éd., Lausanne 2002, n. 1 ad art. 306 CPC-VD). Les faits allégués par la partie défaillante ne sont retenus qu'autant qu'ils sont prouvés (al. 3). ca) L'appelant soutient qu'il aurait exercé une activité d'urologue indépendant dès 1983 et non dès 1986 (pièces 111 quinquies et sexties). Ses prises de participation dans ses différentes sociétés remonteraient au plus tôt à 1987, voire 1988/1989 (pièces 109 à 112). Il serait seulement l'un des six actionnaires et membres fondateurs de B.\_\_\_\_\_SA (pièces 111 quinquies et 111 bis) et sa prise de participation majoritaire dans cette société remonterait au 26 mai 1989 (pièce 111 bis) et au 29 septembre 1992 et non pas au 4 novembre 1983, date de la constitution de cette société. cb) La vérification des pièces au dossier permet de constater ce qui suit : - 15 juillet et 23 septembre 1983 : signature de deux conventions entre médecins actionnaires de B.\_\_\_\_\_SA et T.\_\_\_\_\_SA (pièces 111 quinquies et sexties). Ces pièces n'attestent pas vraiment du début d'activité de l'appelant en 1983 en sa qualité d'indépendant. En réalité, l'intéressé a obtenu l'autorisation de pratiquer dans le canton de Vaud en octobre 1983, puis le FMH en 1986 (pièces 106 ss); - 17 juin 1987 : assemblée constitutive de H.\_\_\_\_\_SA (pièce 110); - 5 septembre 1988 : rachat de 80 % du capital-actions de la clinique F.\_\_\_\_\_SA par l'appelant, clinique qui deviendra plus tard P.\_\_\_\_\_SA (pièces 109 à 109 quater); - 26 mai 1989 : augmentation des participations de l'appelant dans B.\_\_\_\_\_SA (pièce 111 bis); - 22 décembre 1989 : rachat de l'entier des actions de O.\_\_\_\_\_SA par l'appelant (pièce 112 ter); - 30 octobre 1990 : augmentation du capital social de P.\_\_\_\_\_SA par rachat de 2'000 actions par l'appelant (pièce 109 bis); - 29 septembre 1992 : rachat par l'appelant de toutes les actions B.\_\_\_\_\_SA du Dr. [...] (pièce 111 ter). Dans son arrêt 2P.185/2006 et 2A.429/2006 (pièce 144), le Tribunal fédéral a retenu que l'appelant détenait des participations dans la société B.\_\_\_\_\_SA depuis sa constitution en 1983, dans H.\_\_\_\_\_SA également depuis sa constitution en 1987, dans F.\_\_\_\_\_SA depuis sa constitution en 1988 et dans O.\_\_\_\_\_SA dès 1989, date d'acquisition des titres de cette société. Il y a lieu de s'en tenir à ces éléments précisant l'état de fait. Au surplus, selon le Tribunal fédéral, les participations en cause appartenaient à

l'appelant bien avant la date du bilan d'entrée au 14 décembre 1993, cette date étant au demeurant qualifiée d'insolite, car correspondant à la date de la vente par l'intéressé de certaines de ses actions. cc) Il ressort en outre du dossier que l'administrateur de l'intimée, E. \_\_\_\_\_, a déclaré "avoir noué des relations professionnelles avec l'appelant fin 1989/début 1990 par l'intermédiaire de l'administrateur des sociétés du groupe D. \_\_\_\_\_ N. \_\_\_\_\_". Il a encore précisé que "depuis le début de [leurs] relations, M. D. \_\_\_\_\_ [lui] a demandé de [s]'occuper personnellement de sa déclaration d'impôt, ce qu'[il] a accepté. [Il s'est] chargé personnellement de l'audit des sociétés de M. D. \_\_\_\_\_ pour le compte de C. \_\_\_\_\_ SA" (pièce 124 p. 2). L'appelant en déduit que l'intimée n'est pas seulement intervenue pour sa déclaration fiscale comme allégué et comme retenu par le jugement en 1991/1992, mais déjà dès la période 1989/1990. Il est vrai que l'intimée était intervenue pour le compte de l'appelant déjà en 1989/1990 (pièce 54, soit une note d'honoraires de C. \_\_\_\_\_ SA à D. \_\_\_\_\_ faite notamment pour "établissement DI 1989-1990", soit l'établissement de sa déclaration d'impôt 1989/1990). Il est également exact que l'intimée a été nommée organe de révision de la société H. \_\_\_\_\_ SA dès sa création en 1987, comme le soutient l'appelant, puisque C. \_\_\_\_\_ SA a accepté sa désignation en tant que contrôleur de celle-ci en 1987 (pièce 110, let. c p. 3). Toutefois, les deux fonctions de l'intimée (savoir organe de révision de H. \_\_\_\_\_ SA d'une part, et établissement des déclarations fiscales de l'appelant d'autre part) étant distinctes, rien au dossier ne permet d'inférer que l'intimée serait intervenue dès 1987 également pour s'occuper des déclarations fiscales de l'appelant. Il n'y a donc pas lieu, comme le soutient l'appelant, de rectifier l'état de fait du jugement en ce sens que l'intervention de l'intimée notamment pour l'établissement de ses déclarations fiscales coïnciderait avec la période où celui-ci a acquis des participations au sein de différentes sociétés. D'une part, on peut exclure la présence de l'intimée aux côtés de l'appelant lors de l'acquisition des participations litigieuses entre 1983 et 1989, comme retenu par les premiers juges. D'autre part, nonobstant les déclarations de l'expert judiciaire à ce sujet – critiquées par l'appelant, notamment dans la mesure où certaines de ces déclarations ressortissent au droit – le moment de l'acquisition des participations n'est pas à lui seul déterminant, comme exposé dans les considérants qui suivent. Le jugement attaqué précise du reste que le moment déterminant pour savoir si la participation servait les intérêts de l'entreprise n'était pas le moment de l'acquisition mais celui où la question devait être tranchée. Le critère du moment de l'acquisition est déterminant depuis la modification intervenue le 1<sup>er</sup> janvier 2001, qui résulte du programme de stabilisation 1998 et qui prévoit qu'un contribuable qui n'exerce pas d'activité indépendante peut choisir de déclarer comme élément de fortune commerciale une participation d'au moins 20 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative (Noël, in Commentaire romand Impôt fédéral direct, Bâle 2008, n. 80 ad art. 18 LIFD [loi sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990, RS 642.11]). C'est dans la déclaration d'impôt de l'année en question que cette information devra être reportée, pour éviter que le contribuable ne commercialise sa participation qu'au moment où cela lui profiterait fiscalement, par exemple en cas de perte de valeur importante (Noël, op. cit., n. 82 ad art. 18 LIFD). Or, cette modification ne s'applique pas au cas présent, qui concerne des périodes se situant avant son entrée en vigueur.

#### **E. 4**

a) L'appelant fait valoir que l'intimée aurait violé son devoir de diligence en s'abstenant de lui faire l'analyse qu'il était en droit d'attendre sur les avantages et les désavantages de

l'incorporation des participations commerciales qu'il allait acquérir dans sa fortune privée ou sa fortune commerciale. Un tel manquement engagerait la responsabilité de l'intimée envers l'appelant, qui considère que son dommage est établi. En effet, si les participations avaient été incorporées dans la fortune commerciale de l'appelant, elles auraient pu être déduites fiscalement, de sorte que l'appelant aurait pu obtenir la déductibilité de ses pertes commerciales et échapper ainsi aux reprises fiscales faites à son encontre. b) L'art. 18 LIFD prévoit que tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante sont imposables. Font partie des revenus provenant de l'activité indépendante, selon l'art. 18 al. 2 LIFD, tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale. Il ressort de la doctrine (Noël, op. cit., n. 64 ad art. 18 LIFD) que c'est à la personne exerçant une activité lucrative indépendante, à son défaut l'autorité de taxation, de distinguer les éléments privés des éléments commerciaux au sein de sa fortune. Pour opérer la délimitation entre fortune privée et commerciale, la jurisprudence recourt à une série d'indices alternatifs, dont le traitement comptable (inscription au bilan par ex.), l'origine de financement du bien, la motivation de l'acquisition, l'utilisation effective du bien, la fonction technique ou économique (Noël, op. cit., n. 71 ad art. 18 LIFD). L'autorité de taxation reste cependant libre de s'écarter de la présentation comptable du contribuable et le traitement comptable sera de signification secondaire si le contribuable a activé non seulement des biens commerciaux mais aussi des actifs privés (ibidem). Pour le Tribunal fédéral, il n'appartient toutefois pas aux autorités fiscales de rétablir la comptabilité défaillante du contribuable (TF 2P.185/2006 et 2A.429/2006 rendus dans la cause concernant l'appelant, c. 10.1). En outre, selon la jurisprudence, les droits de participations ressortissent à la fortune commerciale lorsqu'il existe un rapport économique étroit entre la participation à la société anonyme et les autres affaires menées par le contribuable (TF 2C\_1023/2011 et 2C\_1024/2011 du 10 mai 2012, c. 6.2). Ce rapport doit en particulier être admis si la participation a été acquise dans un but commercial ou si l'acquéreur exerce une influence prépondérante sur la société en cause, qui correspond à ses propres activités commerciales ou les complète judicieusement, lui permettant ainsi d'étendre ses propres activités commerciales (TF 2A.431/2000 du 9 avril 2001 c. 4, in ASA 71, 288 et RDAF 2001 II 16). Une participation majoritaire n'est cependant pas requise pour l'attribution des participations à la fortune commerciale (TF 2A.168/1998 du 3 septembre 1999). L'élément déterminant est la volonté du contribuable de mettre concrètement à profit ses droits de participation pour améliorer le résultat commercial de son entreprise (Noël, op. cit., n. 71 ad art. 18 LIFD; TF 2C\_47/2012 et 2C\_48/2012 du 28 juin 2012, c. 4.2; TF 2A.431/2000 précité, paru in RDAF 2001 II 16). c) En l'espèce, alors que l'appelant ne bénéficiait pas encore des services de l'intimée quant à ses déclarations fiscales, il a procédé à l'acquisition de participations dans diverses sociétés entre 1983 et 1989, sans manifester sa volonté de les affecter à sa fortune commerciale et sans que l'autorité de taxation ne procède à la distinction entre les éléments privés et les éléments commerciaux de sa fortune, ce que l'on ne saurait reprocher à l'intimée (TF 2P.185/2006 et 2A.429/2006 précités, c. 10.1). Rien ne permet donc de considérer que cette affectation à la fortune privée ne relevait pas d'un choix délibéré lorsqu'elle a été effectuée, au vu de l'exonération fiscale favorable au contribuable qui en découlait. Il faut rappeler que l'autorité fiscale a ouvert une procédure en soustraction fiscale à l'encontre de l'appelant pour les périodes fiscales 1993-1994 et suivantes et qu'elle a rendu une décision de rappel d'impôt assortie de prononcés d'amendes, au motif

notamment qu'il avait bénéficié de prestations appréciables en argent des sociétés de son groupe. Ce n'est que dans le cadre de sa réclamation à l'encontre de cette décision que l'appelant a invoqué la déductibilité des pertes commerciales prétendument subies dans les participations détenues dans ses sociétés. La déductibilité lui a été refusée, dès lors que les pertes n'avaient jamais été comptabilisées ni revendiquées par le contribuable dans ses déclarations d'impôt et qu'elles devaient ainsi être considérées comme relevant de sa fortune privée. Par ailleurs, à l'instar des premiers juges, il y a lieu de considérer, au terme de l'appréciation des preuves, que le dossier ne contient pas d'éléments permettant de considérer que les différentes acquisitions de droits de participation de l'appelant étaient destinées à améliorer le résultat commercial de son entreprise individuelle, soit son cabinet médical. Il apparaît bien plus que l'appelant a cherché à développer son groupe de sociétés, voire à accroître ses revenus en investissant dans d'autres sociétés, ce dont atteste la revente de ses participations dans les années nonante. Quoi qu'il en soit, on peut considérer que même dans l'hypothèse où un comptable aurait formulé une recommandation sur la question de l'affectation des participations lors de leur acquisition – cette situation n'étant, comme déjà mentionné, pas avérée en l'espèce – une telle recommandation ne devait pas nécessairement exclure l'affectation à la fortune privée, compte tenu de l'avantage que représentait l'exonération fiscale y relative. Il n'est pas non plus dit que l'autorité de taxation aurait admis cette affectation, qu'elle soit intervenue dès l'acquisition – l'expert n'a pas examiné cette hypothèse, dès lors qu'il est parti du principe que le mandat avait été conclu après les acquisitions – ou ultérieurement, au vu des différents critères à prendre en compte (origine du financement du bien, motivation de l'acquisition, utilisation effective du bien, etc.) dont l'appelant ne démontre pas la réalisation en la matière – le défaut auprès du premier juge devant lui être imputé au regard du CPC-VD et l'appel ne pouvant servir à remédier à ce défaut – pour admettre l'affectation des participations à la fortune commerciale, en particulier sa volonté de mettre concrètement à profit ses droits de participation pour améliorer le résultat commercial de son cabinet médical; l'autorité de taxation n'est du reste pas intervenue dans ce sens en l'espèce. Il s'ensuit que ni la violation du mandat par l'intimée ni, de surcroît, le lien de causalité naturel entre cette violation et le dommage invoqué, ne sont établis en l'espèce.

## **E. 5**

a) Au vu de ce qui précède, l'appel doit être rejeté dans la procédure de l'art. 312 al. 1 CPC et le jugement entrepris confirmé. b) L'appelant a requis l'assistance judiciaire. Néanmoins, au vu des conclusions prises, qui tendaient principalement à l'annulation du jugement et subsidiairement à l'allocation d'un montant de 800'000 fr., il y a lieu de considérer que l'appel était d'emblée dénué de toutes chances de succès (art. 117 let. b CPC). Dès lors, la demande d'assistance judiciaire sera rejetée. c) Les frais judiciaires de deuxième instance, arrêtés à 8'840 fr. 25 (art. 62 al. 1 et 2 TFJC [tarif des frais judiciaires civils du 28 septembre 2010, RSV 270.11.5]) sont mis à la charge de l'appelant, qui succombe (art. 106 al. 1 CPC). Il n'y a pas lieu à l'allocation de dépens, l'intimée n'ayant pas été invitée à se déterminer.