

VD_OMNI FI.1991.0036 vom 6. Oktober 1993

VD Tribunal cantonal, 1993-10-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1991.0036

FR: VD_OMNI FI.1991.0036 du 6 octobre 1993

IT: VD_OMNI FI.1991.0036 del 6 ottobre 1993

Regeste

c/ ACI | Principes déterminant le domicile fiscal entre la CH et la FR; Revenu:présomption RDAF 1979,35;commerce immeubles:lieu d'imposition; Imposition du revenu extraordinaire en cas de TI.

Erwägungen

E. 4

septembre 1985	27'000.-- Total
1985	300'000.--

E. 5

mai 1986	50'000.--
----------	-----------

E. 6

juin 1986	80'000.--
	Total

1986	130'000.--	d) Il résulte des
considérations qui précèdent que les taxations de la SI C. _____ SA, pour la période		
1987-1988, doivent être modifiées tant en ce qui concerne l'impôt fédéral direct que l'impôt		
cantonal et communal. Les montants repris par l'autorité intimée et examinés plus haut sous		
lit. a) et b) doivent en effet être abandonnés; en revanche, les montants évoqués ci-dessus		
sous lettre c) doivent être ajoutés aux rendements déclarés, selon le calcul suivant : Années		
de calcul 1985	1986 reprise selon lit c)	
ci-dessus	300'000.--	130'000.-- ./ part frais
généraux admis 5'000.--	5'000.--	
net		295'000.--
125'000.-- rendements selon déclaration 18'083.--		32'826.--
313'083.--	157'826.-- Moyenne :	

235'454.-- bénéfice imposable moyen
pour 1987-1988 235'400.-- La taxation de la SI C. _____ SA sera réformée dans ce sens, tant en matière d'impôt fédéral direct qu'en matière d'impôt cantonal et communal. e) Les décisions attaquées touchant la société comportent enfin le prononcé d'amendes, soit Fr. 20.000.-- en matière d'impôt fédéral direct, et Fr. 1.216.782,70, en matière d'impôt cantonal et communal. On se bornera à souligner ici que la charge de la preuve, en matière pénale, mais aussi en droit pénal fiscal, incombe à l'autorité; c'est la conséquence de la présomption d'innocence qui découle aussi bien de l'art. 4 Cst que l'art. 6 § 2 CEDH (ATF publié in RDAF 1992, p. 324, sp. 333). Une amende ne saurait dès lors être prononcée sur la base de la présomption résultant de la jurisprudence citée plus haut (sur celle-ci, v. RDAF 1979, 28), qui doit s'effacer en effet, en matière pénale, devant la

présomption d'innocence. Or, dans le cas d'espèce, le tribunal a retenu, pour certaines reprises, que la présomption avait été renversée de sorte qu'elles ne pouvaient être confirmées; d'autres reprises, en revanche ont été opérées, mais sur la base de cette dernière jurisprudence exclusivement. En définitive, l'instruction, bien qu'elle ait été très poussée, n'a pas permis de convaincre le tribunal de l'existence d'une soustraction de la société recourante, qu'elle soit commise intentionnellement ou par négligence. Les amendes litigieuses précitées ne peuvent dès lors qu'être annulées, tant en matière d'impôt fédéral, qu'en matière d'impôt cantonal et communal. f) La SI C. _____ SA s'en est prise également à la décision rendue sur recours par la Commission communale de recours de la Commune de X. _____ (FI 91/049); cette dernière avait déclaré irrecevable un recours de la société précitée dirigé contre un bordereau communal du 3 juillet 1991, fondé sur les bases arrêtées par la décision rendue le 16 mai 1991 par l'ACI, tant pour la taxation que l'amende. Aux termes de l'art. 5 LIC, spécialement de ses al. 1 et 2, les impôts communaux sur le bénéfice net et le capital dus par les personnes morales se perçoivent sur les mêmes bases et avec les mêmes défalcatons que les impôts cantonaux correspondants; en outre, les décisions prises pour l'impôt cantonal, notamment en matière de taxation et d'amendes (sauf le cas de l'art. 130 LI, disposition qui n'est pas en cause ici) sont également valables pour l'impôt communal. Il résulte de cette réglementation que les décisions de taxation et les prononcés d'amendes relèvent, en matière d'impôt sur le bénéfice et sur le capital des personnes morales, de la seule compétence des autorités cantonales (art. 90 ss, 109, 129 LI) à l'exclusion des autorités communales, tant dans le cadre de la procédure non contentieuse que du contentieux de première instance, si cette voie existe (procédure de réclamation, art. 100 LI, à l'exclusion du recours de l'art. 45 LIC; la voie de la réclamation n'est toutefois pas ouverte dans le cadre de l'art. 129 LI). C'est dès lors à juste titre que la Commission communale de recours s'est déclarée incompétente pour connaître des conclusions prises par la SI C. _____, touchant aussi bien la taxation pour la période 1987-1988 que le prononcé d'une amende. Suivant la jurisprudence, la Commission communale instaurée par l'art. 45 LIC est compétente pour connaître des litiges qui naissent à l'occasion de la perception des impôts (dans ce sens, CCRI, arrêt du 25 septembre 1990, RDAF 1991, 56). On relèvera à ce propos que, à teneur de l'art. 110 LI, l'impôt n'est dû en cas de recours que sur les éléments déclarés ou admis par le contribuable. Cette règle vaut également pour les amendes; elle est au surplus applicable aussi bien pour les impôts cantonaux que les impôts communaux, dès lors que l'art. 110 LI se réfère aux procédures de recours liées à la taxation (traitées au chapitre III du Titre III de la loi, précédant le chapitre VI qui porte sur la perception des impôts et dont l'art. 110 constitue la disposition initiale), voire aux prononcés d'amendes. En d'autres termes, le recours déposé par la SI C. _____ en matière d'impôt cantonal et communal (FI 91/036) entraînait ex lege la suspension de l'obligation de payer l'impôt communal dans la mesure contestée par le contribuable; au surplus, la décision que rendra l'ACI en conformité avec le considérant d) ci-dessus, sortira également ses effets sur le plan communal, tout comme l'annulation de l'amende résultant du présent arrêt. Dès lors, la décision de la Commission communale de recours, en tant qu'elle confirme le bordereau du 3 juillet 1991 et l'invitation au paiement d'un impôt et d'une amende pour un montant total de Fr. 651.542,80, ne peut qu'être annulée, faute de reposer sur une taxation, respectivement un prononcé d'amende entrés en force.

4. Il convient maintenant d'examiner la décision rendue le 8 mai 1991 en matière d'impôt fédéral direct à l'encontre de A. _____. On a vu plus haut (cons. 2) que seuls les revenus de A. _____ postérieurs au 31 décembre 1984 pouvaient être pris en

compte comme éléments imposables. a) Il résulte également des considérants qui précèdent que l'opération des SI H. _____ présente toutes les caractéristiques d'une affaire immobilière à caractère professionnel (sur ce point, v. TA , arrêt du 17 mars 1992, FI 91/019, RDAF 1992, 363, ainsi que Danielle Yersin, Les gains en capital considérés comme le revenu d'une activité lucrative, Archives 59, 137 et jurisprudence citée). En effet, pour la mener à bien, le recourant s'est associé en société simple avec un professionnel notoire de l'immobilier, N. _____; il a admis en outre n'avoir investi aucun fonds propre pour assurer son financement. Le gain réalisé à cette occasion par A. _____ n'est donc pas imposable au même titre qu'un gain immobilier, mais bien à titre de revenu d'une activité lucrative, comparable en l'espèce à celle d'un commerçant en immeubles. Au demeurant, N. _____ a d'ailleurs été imposé à Y. _____ sur cette opération en matière cantonale et communale dans le cadre de l'impôt sur le revenu. S'agissant de l'impôt fédéral direct, le revenu d'une activité lucrative est imposé au domicile du contribuable ou à son lieu de séjour en Suisse (art. 77 al. 1 AIFD); l'Administration cantonale vaudoise de l'impôt fédéral direct était donc clairement compétente pour statuer sur ce point, à l'exclusion de l'autorité de Y. _____. En réalité, cette dernière, à la connaissance du tribunal, n'a pas statué sur l'imposition de N. _____ dans le cadre de l'AIFD; le recourant fait donc fausse route lorsqu'il soutient que le gain qu'il a lui-même réalisé a été taxé entièrement à Y. _____, par l'intermédiaire de la taxation de N. _____. Les revenus imposables au titre de cette opération sont donc les suivants (v. au surplus ci-dessus, cons. 3a) :

30 août 1985	37'500.-- - virement du 5 décembre
1985	600'000.-- - virement du 2 février
1986	450'000.-- - chèque remis le 7 août
1986	200'000.--

b) En raison du début d'assujettissement de A. _____, les revenus réalisés durant les années 1985-1986 constituent la base du calcul de l'impôt aussi bien pour la période fiscale 1985-1986 que pour la période suivante. Cette conséquence ne s'applique cependant que pour les revenus qui peuvent être qualifiés de revenus ordinaires, mais non pour les revenus extraordinaires. La question se pose précisément ici de savoir si le gain réalisé à l'occasion de la revente des SI H. _____ constitue une entrée ordinaire ou au contraire extraordinaire. En droit fiscal, on considère généralement comme des charges ou des revenus extraordinaires ceux qui n'ont aucun lien avec l'activité économique normale ("geschäftsplanmässig") de l'entreprise (v. à ce propos, CCRI Fribourg, RDAF 1992, 99 ss, spéc. 102 et références citées; v. aussi ATF, RDAF 1993, 18). En matière de gains professionnels immobiliers, la question est particulièrement délicate dans tous les cas où le commerce d'immeubles n'est exercé qu'à titre accessoire, car les revenus qu'en retire le contribuable sont alors par nature irréguliers. On se trouve précisément dans une telle hypothèse dans le cas d'espèce; A. _____, même s'il n'a pas ménagé ses efforts pour assurer la réussite de l'opération des SI H. _____, n'en a pas pour autant embrassé une activité professionnelle régulière et principale de promoteur immobilier. Le dossier démontre d'ailleurs sa participation à la seule affaire précitée en 1985, à laquelle s'ajoute l'affaire Hofmann pour 1986, accomplie par A. _____ à titre personnel, qui a cependant tourné court, ainsi qu'une transaction au nom de la société (rémunérée par *****). Durant les années 1987-1988, on note sa collaboration à diverses affaires conclues au nom de la SI recourante, mais aucune opération menée à titre personnel. Au surplus, U. _____, organe de contrôle de dite société, a précisé, dans une lettre qu'il a adressée au tribunal le 14 avril 1993, que les comptes de celle-ci n'avaient : "jamais enregistré durant les années 1985 à 1988 de charges représentant une prestation à

l'actionnaire sous forme de salaires, indemnités d'administration, etc. Par contre, comme déjà annoncé, il est exact que la société a remboursé à Monsieur A. _____ divers frais de déplacements, repas, frais d'auto en relation avec l'obtention des commissions traitées au nom de la société immobilière." Force est ainsi d'admettre que les revenus obtenus par le recourant en 1985-1986 ne se sont pas poursuivis durant la période suivante. Au vu des circonstances particulières du cas d'espèce, le Tribunal, suivant en cela les suggestions de Danielle Yersin (op. cit., Archives 59, sp. p. 160; cet auteur s'écarte dans une certaine mesure de deux arrêts du Tribunal fédéral qu'elle cite : Archives 49, 478 et 42, 548), retient dès lors que l'activité du recourant dans l'affaire des SI H. _____ avait un caractère accessoire et, partant, que le revenu qu'il en a tiré doit être qualifié d'extraordinaire. Celui-ci ne peut dès lors être pris en considération que durant une seule période, soit la période 1985-1986. c) Les honoraires perçus par A. _____ en sa qualité d'administrateur de la I. _____ SA, versés le 2 septembre 1985, entrent à l'évidence eux aussi dans le revenu imposable au titre de l'impôt fédéral direct de celui-ci. d) Au considérant 3 lit. c), l'autorité de céans a procédé à des redressements concernant les taxations de la SI C. _____ SA. Dans la mesure où il s'agit-là de recettes non comptabilisées de cette société, bonifiées directement à son actionnaire A. _____, les montants correspondants apparaissent également comme des revenus de ce dernier. Ceux-ci doivent dès lors également faire l'objet de reprises pour la taxation de A. _____ lui-même, soit Fr. 300.000.-- pour l'année de calcul 1985 et Fr. 130.000.-- pour l'année de calcul 1986. e) Il résulte des considérations qui précèdent que la taxation arrêtée pour l'impôt fédéral direct par la décision du 8 mai 1991 doit être modifiée sur plusieurs points : aa) En premier lieu, les gains réalisés à la suite de l'opération de la SI G. _____ SA ne peuvent pas être pris en considération pour la taxation 1985-1986 (v. ci-dessus cons. 2). bb) Doivent en revanche être pris en considération pour cette période de début d'assujettissement tous les revenus réalisés durant les années 1985-1986. Ces mêmes revenus, qui doivent être qualifiés d'extraordinaires ne seront, au surplus, pas retenus une seconde fois comme éléments imposables pour la période 1987-1988. cc) On rappellera encore que les revenus réalisés dans le cadre de l'affaire immobilière des SI H. _____ ont été corrigés par l'autorité de céans (v. ci-dessus lit. a); ils s'élèvent à Fr. 637.500.-- pour 1985 et Fr. 650.000.-- pour 1986, ce dernier montant étant à vrai dire inchangé par rapport à la décision litigieuse. dd) A ces revenus s'ajoutent Fr. 8.000.-- d'honoraires versés par I. _____ SA en 1985, ainsi que les redressements résultant de la lettre d) ci-dessus, de Fr. 300.000.-- en 1985 et Fr. 130.000.-- en 1986. ee) La taxation de A. _____ sera dès lors modifiée pour l'impôt fédéral direct, période 1985-1986, comme suit : Années de calcul (et d'imposition) 1985
1986 I. _____ SA, honoraires du conseil d'administration 8'000.-- Opération SI
H. _____ selon calcul ci-dessus

637'500.--	650'000.-- Reprises selon lit d)	
ci-dessus	300'000.--	130'000.--
935'500.--	780'000.--	./ . part frais généraux admis
5'000.--	5'000.--	
Net		930'500.--
775'000.--	Moyenne :	852'750.-- ./ .
déduction pour primes et cotisations d'assurances et pour capitaux d'épargne	2'700.--	850'050.-- Revenu moyen imposable pour la période 1985-1986

850'000.-- La taxation pour la période 1987-1988 retiendra en revanche un revenu égal à Fr. 0.--. f) Il résulte des considérations qui précèdent que A. _____ a

réalisé divers revenus en 1985 et 1986, lesquels n'ont pas été déclarés. Le contribuable avait cependant à l'évidence conscience que ces revenus étaient imposables; il a certes escompté pendant longtemps qu'ils le seraient par le truchement de N. _____, mais il ne s'est nullement soucié de cette question, jusqu'au moment où il a été interpellé directement par les autorités fiscales. Il a dès lors adopté une attitude extrêmement défensive, affirmant contrairement à la vérité (pour les périodes 1985-1986 et 1987-1988 en tout cas) qu'il était imposé en France et que ses revenus et sa fortune étaient nuls. Constitue également une circonstance aggravante la présentation aux autorités fiscales de l'"attestation" signée par N. _____ (Faits, lit. H ci-dessus), qui s'est révélée contraire à la vérité. On rappellera de surcroît la règle de l'art. 86 al. 2 AIFD, suivant laquelle le contribuable est tenu de déclarer également les éléments non imposables du revenu et de la fortune; cette disposition a également été violée, puisque le recourant affirme avoir conduit des affaires immobilières dans l'Ain, voire d'autres activités en Italie. Tous les éléments constitutifs de la tentative de soustraction d'impôt, définie à l'art. 131 al. 2 AIFD, sont ainsi réalisés. L'amende de Fr. 20.000.-- prononcée à l'encontre de A. _____ pour la période 1985-1986 doit ainsi être confirmée au vu de l'importance des montants dissimulés (pour un exemple en matière immobilière, v. Archives 55, 420). Cette situation tient également compte des circonstances qui ont entouré la commission de la contravention, notamment de la production de l'"attestation" de N. _____ précitée. Il faut encore relever à ce propos que, suivant la jurisprudence et les directives de l'Administration fédérale des contributions (v. Archives 54, 578 cons. 5 c et d, ainsi que Jung/Agner, no 8a ad 131 AIFD), la tentative d'escroquerie fiscale (au sens de l'art. 130 bis AIFD) échappe aux sanctions de l'art. 130 bis, seule l'amende prévue par l'art. 131 al. 2 AIFD pouvant alors être prononcée; le tribunal juge ainsi superflu d'examiner si l'"attestation" précitée doit ou non être qualifiée de faux au sens de l'art. 130 bis AIFD. En revanche, dès l'instant où le tribunal ne retient aucun revenu imposable pour la période fiscale 1987-1988, il ne saurait conclure à l'existence d'une soustraction même sous la forme d'une tentative, ni maintenir une amende de ce chef. La seconde amende de Fr. 20'000.--, relative à la période 1987-1988 doit dès lors être annulée.

5.

L'examen de la décision rendue le 14 mai 1991 à l'encontre de A. _____ en matière d'impôt cantonal et communal soulève des questions similaires à celles qui ont été abordées au considérant précédent. a) Parmi les revenus réalisés par le recourant dès le 1er janvier 1985, seuls déterminants ici, figure principalement le résultat de l'affaire immobilière des SI H. _____, dans le Canton de Y. _____. Se pose dès lors d'emblée un problème de droit fiscal intercantonal. Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, les bénéfices en capital réalisés à la suite de ventes d'immeubles ou du capital-actions de sociétés immobilières sont imposables dans le canton du lieu de situation; il est à cet égard indifférent qu'un tel gain soit considéré comme réalisé sur la fortune privée ou au contraire qu'il doive être qualifié de revenu d'une activité professionnelle (ATF 111 Ia 318 = Archives 56,569; v. aussi Ernst Höhn, Interkantonales Steuerrecht, p. 489, ainsi que Jean-Blaise Paschoud, Quelques aspects de l'imposition des gains immobiliers en droit fiscal intercantonal, RDAF 1970, 285ss, spéc. p. 291 et 294 et références citées par ces auteurs). Au vu des éléments de fait retenus par le tribunal, cette jurisprudence conduit à l'admission du recours, en ce sens que les gains précités - qui ne sauraient être considérés ni comme la distribution d'un bénéfice de la SI recourante, ni comme des commissions versées à A. _____ en sa qualité de courtier, mais qui doivent être qualifiés de bénéfice immobilier - ne sont pas imposables dans le Canton de Vaud. b) En revanche, les honoraires perçus en 1985 par le recourant en sa qualité d'administrateur de la société I. _____ SA à

Y._____ sont assurément imposables au lieu de domicile ou de séjour du contribuable, soit dans le Canton de Vaud (Höhn, op. cit., p. 185 et 187). c) Au surplus, les redressements fiscaux opérés en matière d'impôt fédéral direct (ci-dessus, cons. 4 d) se justifient également en matière d'impôt cantonal et communal, pour les mêmes motifs. d) Le tribunal a retenu un début d'assujettissement le 1er janvier 1985; il en résulte que les revenus énumérés ci-dessus, qui ont tous un caractère accessoire, ne peuvent, pour les motifs rappelés plus haut (cons. 4 b), être pris en compte que pour la période 1985-1986. e) En résumé, la taxation résultant pour A._____ de la décision rendue le 14 mai 1991 en matière d'impôt cantonal et communal doit être corrigée sur plusieurs points : aa) Ni les revenus résultant de l'affaire immobilière de la SI G._____, ni ceux tirés de l'opération des SI H._____ ne peuvent être pris en considération dans le calcul des éléments imposables des périodes fiscales 1985-1986 et 1987-1988 en matière cantonale et communale. bb) Tel est en revanche le cas des honoraires versés par I._____ SA, ainsi que des redressements opérés ci-dessus par Fr. 300.000.-- pour 1985 et Fr. 130.000.-- pour 1986. cc) Les revenus précités ne peuvent toutefois être pris en compte que pour la taxation 1985-1986, à l'exclusion de la période suivante. dd) Il résulte de ce qui précède que la taxation de A._____ pour l'impôt cantonal et communal, période fiscale 1985-1986, doit être corrigée selon le calcul suivant : Années de calcul (et d'imposition) 1985

1986 I._____ SA, honoraires du conseil d'administration 8'000.-- Reprises selon lit d)		
ci-dessus	300'000.--	130'000.--
308'000.--	130'000.--	./. part frais généraux admis
5'000.--	5'000.--	
Net		303'000.--
125'000.--	Moyenne :	214'000.--
déduction selon ch. 11c de la déclaration		1'100.--
déduction selon ch. 21c de la déclaration	2'100.--	Revenu moyen net imposable pour
1985-1986	210'800.--	Au surplus, la taxation arrêtée par l'autorité intimée pour la période
1987-1988	sera réformée, le revenu imposable était fixé à Fr. 0.--.	f) L'art. 128 LI prévoit ce

qui suit : "Le contribuable qui se soustrait à l'impôt en éludant intentionnellement ou par négligence les obligations qui lui incombent en vertu de la présente loi commet une contravention. Cette contravention est réprimée : a) lorsqu'elle est constatée avant la fin de la période de taxation, par une majoration de 10% des éléments soustraits; b) en cas de soustraction commise dans les deux périodes précédentes, par une amende pouvant atteindre, pour chaque année en cause, cinq fois le montant de l'impôt soustrait, indépendamment de celui-ci. Le montant de l'amende est fixé d'après le degré de la faute du contribuable. L'amende est réduite notamment en cas de déclaration du contribuable ou de ses héritiers avant que l'insuffisance du paiement de l'impôt ait été constatée par les autorités fiscales." Seuls les éléments de revenu ou de fortune soumis à l'impôt, mais dissimulés peuvent être pris en compte dans le cadre de cette disposition. Tel est le cas des honoraires reçus de la I._____; en revanche, le gain résultant de l'opération des SI H._____ ne peut être pris en considération que pour le taux de l'impôt et n'influe ainsi que de manière indirecte sur le montant de l'impôt soustrait et de l'amende. Au surplus, dans la mesure où une parties des autres reprises opérées sous lettre c) ci-dessus résultent d'une présomption (rappelée plus haut au cons. 3; RDAF 1979, 35), il ne saurait être question d'en tenir compte dans la fixation de l'amende. Tel est en particulier le cas des montants sur lesquels porte l'"attestation" transmise au tribunal par P._____, même si celle-ci pourrait être interprétée comme un aveu portant sur des éléments de fortune dissimulés. S'agissant

en revanche des montants de Fr. 50'000.-- et Fr. 80'000.-- versés en 1986 sur le compte de la SI C. _____ SA, le tribunal tient pour établi que ces sommes constituent des revenus de A. _____ imposables en Suisse. En effet, que l'on se fonde sur la présomption précitée ou sur les indications du recourant (v. sa lettre du 19 juin 1993) ou de L. _____ (v. message télécopié du 9 juillet 1993), selon lesquelles ces montants - d'ailleurs partiels suivant ce dernier - constituent des commissions, le for d'imposition se trouve dans les deux cas au domicile vaudois de A. _____. Les éléments objectifs et subjectifs de la soustraction d'impôt, à forme de l'art. 128 LI, sont ainsi tous réalisés. Pour la fixation de l'amende, on tiendra compte à la charge du contribuable de la gravité de l'infraction et des circonstances qui l'ont entourées; à sa décharge, l'autorité de céans prendra en considération le fait que la soustraction commise en est restée au stade de la "tentative" (le terme est en effet impropre en droit vaudois : v. sur ce point, TA, arrêt du 8 juillet 1993, FI 91/076, cons. 5 a et d). Elle arrêtera en définitive l'amende pour la période fiscale 1985-1986 à Fr. 40'000.--, soit une sanction de l'ordre d'une fois le montant de l'impôt soustrait, calculé sur les seuls revenus tenus pour établis, conformément aux exigences requises en matière de preuve sur le plan pénal. Quant à l'amende prononcée par l'autorité intimée pour la période 1987-1988, elle sera annulée. 6. Il résulte des considérants qui précèdent que le pourvoi déposé par A. _____ contre la décision l'assujettissant à l'impôt en Suisse est rejeté, alors que les autres recours doivent être admis partiellement. S'agissant de la taxation de la SI C. _____ SA, les décisions attaquées seront réformées en ce sens que le bénéficiaire imposable sera arrêté, pour la période 1987-1988 à Fr. 235'400.--, tant en matière d'impôt fédéral direct qu'en matière d'impôt cantonal et communal. Au surplus, les amendes prononcées contre la SI C. _____ SA seront annulées, tant en matière d'impôt cantonal et communal qu'en matière d'impôt fédéral direct. Quant au recours de la SI C. _____ contre la décision de la Commission communale de recours en matière d'impôt, il doit être admis, dans la mesure où il est recevable, la décision de ladite commission étant annulée. La taxation de A. _____, pour l'impôt fédéral direct, retiendra un revenu imposable de Fr. 850'000.-- pour la période 1985-1986 et de Fr. 0.-- pour la période suivante; en matière d'impôt cantonal et communal, le revenu imposable sera fixé à Fr. 210'800.-- pour la période 1985-1986 et à Fr. 0.-- pour la période suivante. L'amende de Fr. 20'000.-- arrêtée en matière d'impôt fédéral direct à l'encontre de A. _____ pour la période 1985-1986 est en revanche confirmée, alors que l'amende relative à la période suivante est annulée. Une amende de Fr. 40'000.-- sera en outre prononcée contre lui en matière cantonale et communale pour la période 1985-1986, alors que l'amende relative à la période suivante sera annulée. 7. a) L'admission des recours de la SI C. _____ SA, en partie tout au moins, conduit le tribunal à modérer le montant de l'émolument d'arrêt mis à sa charge. Elle ne saurait toutefois être dispensée de toute participation aux frais de la procédure, dès lors qu'elle a contribué dans une mesure non négligeable à la complexité du présent litige. On observera à ce propos que la recourante, bien qu'elle ait été invitée en mars 1990 déjà à donner toute précision utile à propos des mouvements de fonds constatés sur son compte auprès de K. _____ à Z. _____, n'a pas encore donné, à ce jour, de réponse claire et complète à cette demande renouvelée plusieurs fois par la suite. Dans ces conditions, l'émolument d'arrêt mis à sa charge peut être fixé à Fr. 2.500.--. Pour les mêmes motifs, les frais d'audition de témoin par Fr. 320.-- doivent être assumés également par la recourante. Celle-ci n'aura enfin pas non plus droit à l'allocation de dépens. b) Quant au recourant A. _____, l'un de ses pourvois est rejeté, alors que les deux autres sont admis partiellement. On peut hésiter néanmoins à modérer l'émolument dans la mesure où

A. _____ n'est pas étranger à la rigueur initiale des décisions litigieuses; comme on l'a vu, il a notamment produit une attestation de N. _____ (citée plus haut, lit. H de l'état de fait), qui s'est avérée contraire à la réalité. En outre, l'une des amendes prononcées contre A. _____ en matière d'impôt fédéral direct a été confirmée, celui-ci faisant en outre l'objet d'une amende en matière cantonale et communale. Le tribunal arrête en définitive l'émolument d'arrêt à la charge de ce dernier à Fr. 5.000.--. Pour les motifs décrits ci-dessus, le recourant n'a en outre pas droit à l'allocation de dépens.

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