

VD_OMNI FI.1994.0127 vom 21. Oktober 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-10-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1994.0127

FR: VD_OMNI FI.1994.0127 du 21 octobre 2002

IT: VD_OMNI FI.1994.0127 del 21 ottobre 2002

Regeste

c/ ACI | Portée du droit d'être entendu si l'ACI conserve par devers elle des pièces (en l'occurrence par cartons entiers). N'étant pas en possession du dossier complet, le Tribunal administratif devrait en principe annuler la décision attaquée mais y renonce en l'espèce: la question de la limitation du droit d'être entendu par le secret fiscal (certaines pièces concerneraient des tiers) peut rester ouverte lorsque le contribuable, de son côté, adopte une attitude d'obstruction en refusant de fournir des explications. Confirmation de la décision imputant au recourant 50 % du capital et des revenus de sociétés panaméennes.

Erwägungen

E. 1

Le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. Les art. 152 et 184 sont réservés.

E. 2

La prescription ne court pas ou est suspendue: a. Pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision; b. Aussi longtemps que la créance d'impôt est garantie par des sûretés ou que le recouvrement est ajourné; c. Aussi longtemps que le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou n'y est pas en séjour.

E. 3

Un nouveau délai de prescription commence à courir: a. Lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt; b. Lorsque le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui reconnaît expressément la dette d'impôt; c. Lorsqu'une demande en remise d'impôt est déposée; d. Lorsqu'une poursuite pénale est introduite ensuite de soustraction d'impôt consommée ou de délit fiscal.

E. 4

Compte no 4.***** et comptes affiliés ouverts auprès de la Banque Scandinave à Genève (annexe 12) 30.- Les comptes en question ont également été ouverts au nom de la société A._____ Finance International Corp., constituée le 20 mai 1985. 31.- Selon les extraits des comptes bancaires (annexe 12a à 12e), il a été constaté que des opérations de change, des placements fiduciaires et des opérations sur titres ont été effectués. Pour le surplus, ce qui a été dit sous chiffre 3 ci-dessus peut être repris par analogie. 32.- L'autorité fiscale a calculé le résultat desdites opérations selon le mode de calcul précité. Il ressort des tableaux d'analyses (annexe 12 bis) les éléments suivants : Récapitulation compte n°

4.***** ouvert auprès de la Banque Scandinave à Genève: Rendements convertis en CHF: 1987 1988 Rendement du compte 141'398.30 531'110.20 Part 50% de M. X._____ 70'699.15 88'136.-- Rendement déclaré 0.-- 0.-- Correction revenu imposable 70'699.15 88'136.-- Fortune convertie en CHF au 01.01.1989 Solde des comptes 2'420'633.75 Part 50% de M. X._____ 1'210'316.90 Valeur déclarée 0.-- Correction fortune imposable 1'210'316.90 b) Dans les déterminations déposées le 18 avril 2002 par la fiduciaire Pidoux, le recourant fait valoir qu'il n'est pas prouvé qu'il détient 50% du capital-actions des sociétés Z._____ et A._____ Finance international inc. Il soutient en outre que même si cette preuve était apportée, on ne saurait lui attribuer 50% des revenus réalisés par ces sociétés qui sont selon lui valablement constituées en droit panaméen. L'autorité intimée a produit, tant pour l'une de ces sociétés que pour l'autre, un certificat d'actions indiquant que le recourant est titulaire de 50% du capital. Elle relève aussi que le recourant a déclaré le produit de liquidation de ces deux sociétés dans sa déclaration d'impôt 1999-2000, où l'on relève effectivement, dans l'état des titres signé le 15 février 2000, le produit de la liquidation, en 1997, de ces deux sociétés. Au vu des éléments invoqués par l'autorité intimée, le tribunal ne voit pas comment on pourrait douter que la moitié du capital-actions des deux sociétés en question appartient au recourant. A tout le moins aurait-il incombé à ce dernier d'expliquer les motifs pour lesquels l'apparence qui résulte de ces éléments ne correspondraient pas à la réalité. Or on cherche en vain dans les écritures du recourant le début d'une explication à cette situation et ses représentants n'en ont fourni aucune lorsqu'ils ont été interpellés à ce sujet durant l'audience. C'est donc en vain que le recourant conteste être propriétaire de la moitié du capital-actions des sociétés panaméennes Z._____ et A._____ Finance international corp. b) Le recourant conteste surtout, dans l'écriture déposée le 18 avril 2002 par la fiduciaire Pidoux, qu'on puisse lui attribuer le revenu des sociétés précitées. Il fournit à ce sujet de longues explications théoriques au sujet du principe de la transparence. Il est vrai que dans la décision du 7 février 2002 citée ci-dessus, l'autorité intimée n'a guère fourni d'éléments probants à l'appui de l'affirmation péremptoire selon laquelle, tant pour la société Z._____ que pour la société A._____ Finance, "les prélèvements de fonds ont servi les besoins personnels des actionnaires" . Il a fallu attendre l'audience du 11 juin 2002 pour que quelques pièces soient fournies et ce n'est que dans les dernières explications verbales fournies en fin d'audience qu'est apparu le fait que l'autre actionnaire des deux sociétés précitées était un dénommé C._____ et que, entre autre, chacun des actionnaire a acquis aux Bermudes un bungalow voisin, situé à B._____ et portant respectivement les désignations "Unit 21" et "Unit 22" . Il est en tout cas établi, puisque cela ressort de l'annexe "fortune immobilière" de la propre déclaration d'impôt 1999-2000 du recourant, que ce dernier est effectivement propriétaire d'une maisonnette mitoyenne estimée 500'000 \$ à B._____, "Unit 22" . A l'audience du 11 juin 2002, l'autorité intimée a versé au dossier copie de deux avis de débit concernant le compte de A._____ Finance auprès de la SBS no 3.*****. Chacun de ces débits, de 228'333 \$ a été effectué en faveur de B._____ Development Ltd et ils indiquent respectivement comme motif du paiement "Unit 22" et "Unit 21" . Certes, le recourant a produit avec son bordereau du 28 juin 2002 une attestation de C._____ du 27 juin 2002 selon laquelle ce dernier aurait acquis les deux parts de copropriété nos 21 et 22 mais aurait demandé au recourant de se porter acquéreur de la seconde en raison de la loi bermudienne qui interdit à un étranger d'être propriétaire de plus d'un immeuble. Toutefois, cette attestation paraît de complaisance car l'on ne comprendrait pas dans ces conditions comment il se fait que le recourant déclare

néanmoins ce bungalow dans sa déclaration d'impôt. Pour le surplus, l'Administration cantonale des impôts a encore produit, avec ses déterminations du 1er juillet 2002, l'ordre de paiement du 10 décembre 1991, adressé à l'avocat Roguet et signé par le recourant, ainsi qu'une lettre d'un agent immobilier des Bermudes du 15 avril 1992 adressée au recourant pour lui réclamer le paiement d'une partie du prix des immeubles précités, précisément pour 228'333 \$. S'y ajoute un décompte du 28 août 1992 au nom du recourant faisant état des versements effectués et du solde à payer pour l'acquittement du prix de 685'000 \$. Tous ces éléments viennent à l'appui de la thèse de l'administration selon laquelle le recourant effectuait sur les comptes de A. _____ Finance des prélèvements pour ses besoins personnels. On observera d'ailleurs que le recourant, au sujet de ces prélèvements, n'a même pas tenté de prétendre qu'il serait resté débiteur de la société à concurrence du montant prélevé sur le compte de celle-ci. Quant au compte 889'440 de la même société A. _____ Finance auprès de la Banque scandinave en Suisse, l'administration intimée a produit à l'audience une lettre du 2 mars 1992 de l'avocat Jean-Charles Roguet demandant à cette banque de transférer à la banque Sogenal à Lausanne "sans mention du donneur d'ordre", la somme de 400'000 francs, ainsi que l'avis de crédit adressé le 5 mars 1992, avec la mention "personnel", au recourant à l'adresse de D. _____ S.A., indiquant comme motif du paiement "*****", ce qui est l'indication qu'avait requise l'avocat Roguet dans son courrier précité. Vu l'absence de toute explication du recourant à ce sujet (il déclare seulement, dans l'écriture de son avocat du 28 juin 2002, qu'on ne voit pas en quoi ces documents le concerneraient), ces pièces conduisent à la conclusion que le recourant opérait des prélèvements personnels sur le compte de la société, en prenant en outre des mesures pour éviter que la provenance des fonds puisse être retrouvée. Tous ces éléments sont de nature à démontrer que le recourant, comme probablement son associé, disposaient pour ses besoins personnels des avoirs de la société A. _____ Finance Corp. Pour ce qui concerne le compte de Z. _____ auprès de l'UBS no 2. _____, l'autorité intimée a versé au dossier une lettre de l'avocat Roguet déjà cité du 23 septembre 1991 invitant cette banque à remettre la somme de 500'000 fr. en cash au recourant personnellement. L'administration a aussi produit le reçu du paiement correspondant, signé par le recourant en date du 25 septembre 1991. Sur ce point, le recourant expose dans les déterminations de son conseil du 28 juin 2002 qu'il croit se souvenir avoir reçu pour mandat de retirer cet argent du compte Z. _____ pour le remettre à un tiers, précisant qu'il est possible qu'il se soit agi de M. C. _____. Sur ce point, le tribunal considère qu'en l'absence d'explications sur les motifs pour lesquels cette somme n'aurait pas été remise au recourant personnellement, contrairement aux apparences, mais lui aurait été simplement confiée, les dénégations du recourant ne sont pas crédibles. 5. Toujours au sujet du compte de Z. _____ no 2. _____ auprès de l'UBS à Genève, le recourant a contesté dans l'écriture de la fiduciaire Pidoux du 18 avril 2002 et en audience le montant du rendement que l'autorité intimée lui impute dans sa décision du 7 février 2002. Sur ce point, l'Administration cantonale des impôts s'est déterminée de la manière suivante dans son écriture du 1er juillet 2002: "Le recourant soutient que au 1er janvier 1987, le montant de CHF 300'000.- d'obligations était détenu sur le dépôt-titre relatif au compte no 2. _____ et qu'il n'a pas été tenu compte de ce montant dans le tableau récapitulatif de la DEF. En foi, il conteste le rendement obtenu selon le mode de calcul présenté dans notre écriture du 7 février 2002. A suivre le recourant, si les obligations en question avaient été incorporées dans le montant au 1er janvier 1987, " le prétendu résultat imposable à la fin de ladite année aurait été déficitaire dans le cas présent ". Le recourant n' était toutefois pas son

raisonnement par un calcul. Il est vrai que ces obligations n'avaient pas été retenus par la DEF au 1er janvier 1987 à défaut de pièces explicatives. Cela étant, il convient de les ajouter au solde initial de la fortune totale du relevé de compte au 1er janvier 1987 (CHF 1'885'533.- + CHF 300'000.- = CHF 2'185'533.-). Au surplus, l'autorité intimée ne suit pas le recourant lorsqu'il prétend que le résultat imposable serait déficitaire. En effet, ces obligations ont été vendues le

E. 9

décembre 1987 (CHF 107'011.- et CHF 213'724.-) ; ces montants doivent donc être sortis du dépôt-titres (12ème colonne du nouveau tableau récapitulatif / pièce no 4) et entrés sous le compte " CHF) (francs suisses = 3ème colonne du nouveau tableau récapitulatif / pièce no 4). On constate que cette omission augmente également le rendement du compte no 2.***** étant donné que ces obligations ont été revendues avec un bénéfice de CHF 20'735.- (différence entre la valeur nominale et le prix de vente). Vous trouverez ci-joint un nouveau tableau récapitulatif du compte n° 2.*****, contenant un colonne supplémentaire intitulée " dépôt titres " qui relate les opérations susmentionnées. (Pièce no 4) Dans l'écriture du 7 février 2002, l'Autorité intimée avait tenu compte des entrées et sorties relatives à ces opérations SBV. Il en était résulté un rendement total de CHF 100'565.30 pour l'année 1987. [Il est précisé que la part du recourant à ce rendements s'élève à 50%, de sorte que le rendement non déclaré à son chapitre fiscal correspond en fait à CHF 50'282.65]. Cela étant, de par les explications (enfin!) données par le recourant, il a été possible de comprendre que " achat SBV 1 Mit opt) (opération effectuée le 11 mars 1987) correspond en fait à des opérations d'achat de titres. Le nouveau tableau qui vous est remis en annexe tient compte de ce fait. On constate dès lors que le 11 mars 1987, des achats de titres ont été effectués et financés par le compte " CHF " à hauteur de CHF 928'985. Par ailleurs, on en déduit qu'un certain nombre d'opérations de ventes SBV ont été effectuées entre les 9 et 14 décembre 1987 pour un montant total de CHF 776'679.-. Trois hypothèses sont dès lors envisageables (à défaut du détail du dépôt-titres) : 1) Les titres " restants " n'ont pas été vendus au 31 décembre 1987 (et reste dans le dépôt titres). Il conviendrait, dans ce cas, d'en tenir compte dans le solde final du compte no 2.***** au 31 décembre 1987, ce qui aurait pour effet d'augmenter le résultat réalisé ; 2) Les titres " restants " ont été retirés du dépôt-titres. Dans cette hypothèse, on devrait tenir compte de la sortie de ces titres dans le calcul du rendement; on ne connaît toutefois pas la valeur de sortie de ces titres. 3) Toutes les opérations de ventes réalisées entre les 9 et 14 décembre 1987 portent sur la totalité des titres initialement achetés pour le montant de CHF 928'985.-. Dans ce cas, on constaterait une perte de CHF 152'306.-. Etant donné que l'Autorité intimée ne dispose pas du détail dépôt-titre, l'on retiendra, par gain de paix, l'hypothèse la plus favorable au recourant, soit la constatation d'une perte de CHF 152'306.-. Ceci a pour effet que le rendement du compte pour 1987 est le suivant : Récapitulation compte no 2.***** auprès de l'UBS, à Genève Rendements convertis en CHF: 1987 1988 Rendement du compte -31'006.-- 17'398.90 Part 50% de M. X. _____ -15'503.-- 8'699.45 Rendement déclaré 0.-- 0.-- Correction revenu imposable -15'503.-- 8'699.45 Fortune convertie en CHF au 01.01.1989 Solde des comptes 2'212'358.30 Part 50% de M. X. _____ 1'106'179.15 Valeur déclarée 0.-- Correction fortune imposable 1'106'179.15 Ainsi donc, les éléments non déclarés par le recourant peuvent être résumés de la manière suivante: (réf. page 7, ad n° 33 de l'écriture du 7 février 2002) Rendements non déclarés : 1987 1988 Banque Scandinave 1.***** 661'847.90 531'110.20 UBS 2.***** -15'503.- 8'699.45 SBS 3.***** 1'428'346.00 Banque Scandinave 4.*****

70'699.15 88'136.00 Rendements totaux non déclarés 717'044.05 2'056'291.65 Fortune non déclarée 01.01.1989 Banque Scandinave cpt no 1.***** 6'471.-- UBS 2.***** 1'106'179.15 SBS 3.***** 3'511'325.-- Banque Scandinave 4.***** 1'210'316.90 Fortune non déclarée au 1er janvier 1989 5'834'292.05 Ce sont les chiffres ci-dessus qui conduisent l'autorité intimée à fixer dans cette écriture (qui se présente ainsi comme une nouvelle décision) les montants reproduits sous lettre I de l'état de fait du présent arrêt. Au sujet de cette nouvelle position de l'autorité intimée, le recourant, dans l'écriture de son conseil du 24 juillet 2002, souligne que l'administration admet une erreur, relève qu'elle en est réduite à se fonder sur des hypothèses s'agissant de l'existence ou non de titres SBV au 31 décembre 1987 et fait valoir que si l'administration ne détient pas le détail du dépôt de titres détenu sous la relation bancaire 2.*****, il faut tout simplement en déduire qu'il n'est pas possible d'effectuer un calcul de rendement. Sur ce point, le tribunal considère que le recourant fait fausse route. En effet, compte tenu des éléments avancés par l'autorité intimée, le recourant ne saurait se borner à constater qu'on ne peut pas établir la vérité. C'est au contraire à lui qu'incomberait l'obligation de démontrer cette dernière et, en particulier, d'expliquer quel calcul devrait être fait. Dans ces conditions, le tribunal ne peut que confirmer la position exprimée par les dernières déterminations de l'autorité intimée du 1er juillet 2002, reproduites ci-dessus. 6. Il en va de même des contestations du recourant concernant le compte de A. _____ Finance Inc auprès de la SBS no 3.*****, en particulier pour ce qui concerne les montants de 2'000'000 fr. dont le recourant conteste qu'il puisse lui être imputé. S'agissant d'une société dont le recourant avait la maîtrise économique ainsi qu'on l'a vu plus haut, c'est à lui qu'incombait l'obligation d'expliquer ce qu'il en était de cette somme. On relèvera au passage que c'est à tort que le recourant prétend que les extraits de compte en francs français et en écus manqueraient car ces pièces figurent dans le classeur de pièces produit par l'autorité intimée en annexe à la décision du 7 février 2002, à la suite du tableau 11g, le numéro de compte étant toutefois le ***** et non le 3.*****. 7. Quant au fait que le recourant aurait été imposé sur le produit de liquidation des sociétés précitées, ce qui serait incompatible avec la prise en compte des revenus correspondants au fut et à mesure des prélèvements opérés, il n'est pas établi (la pièce 6 concernant la période pour 1999-2000 produite avec l'écriture de l'avocat du recourant du 28 juin 2002 s'intitule elle-même "décision provisoire" et n'indique pas le détail des montants retenus) et de toute manière, la taxation de cette période-là est encore litigieuse d'après les explications fournies en audience. 8. Finalement, il est frappant de constater que le recourant adopte une attitude de dénégation systématique et n'admet qu'en dernière extrémité les faits découverts par l'autorité. Ainsi, l'autorité intimée relève à juste titre que s'il a déclaré, dans sa déclaration d'impôts 1999/2000 du 15 février 2000, certains actifs précédemment soustraits, c'était après que l'enquête fédérale ouverte en 1999 en avait amené la découverte. Comme le relève l'Administration cantonale des impôts en se référant aux procès-verbaux d'audition du recourant par les enquêteurs fédéraux et comme le tribunal a pu le constater en audience, le recourant (ou ses représentants) n'ont tout simplement pas répondu à un certain nombre de questions pourtant élémentaires, comme par exemple sur les motifs qui pourraient expliquer pourquoi le nom du recourant apparaît sur les certificats d'actions des sociétés évoquées plus haut, ou comment il se fait que tout en niant en être l'ayant droit économique, il en ait néanmoins fait figurer le produit de liquidation dans sa déclaration d'impôt ultérieure. Est également abusive, au vu des prélèvements que le recourant a pu faire sur leurs comptes, l'attitude du recourant consistant à prétendre qu'il serait dans l'impossibilité de demander des renseignements aux sociétés

panaméennes précitées ou de leurs banques pour le motif qu'il n'en serait pas administrateur ou fondé de procuration. Le tribunal constate ainsi que quand bien même l'Administration cantonale des impôts n'a pas produit un dossier complet, ce qui pourrait en principe conduire à l'annulation de la décision attaquée comme on l'a exposé plus haut, il y a lieu néanmoins de s'en remettre aux allégations de cette autorité quant aux faits de la cause, ceci en raison de l'attitude d'obstruction systématique manifestée par le contribuable, qui ne fournit pas les explications les plus élémentaires qui pourraient conduire à douter de la version des faits adoptée dans la décision attaquée. Il y a donc lieu de maintenir la décision du 7 février 2002, telle qu'elle a été amendée le 1er juillet 2002 par l'autorité intimée.

9. Le recourant ayant poursuivi jusqu'au terme de la procédure cantonale l'attitude d'obstruction qui avait conduit l'autorité de taxation à lui infliger une amende pour refus de collaboration dans les décisions sur réclamation des 17 et 29 août 1994, ces amendes fondées sur les art. 131 al. 1 AIFD et 130 al. 1 aLI (violation des obligations de procédure) ne peuvent qu'être maintenues. On observera au passage que la procédure n'ayant pas pour objet la répression d'une soustraction fiscale par une amende, mais simplement la perception de l'impôt (par un rappel d'impôt), la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme relative au droit de garder le silence et de ne pas concourir à sa propre incrimination (J.B. c/ Suisse, no 31827/96, arrêt du 3 mai 2001) n'est pas applicable. 10.

Le recourant succombe ainsi sur l'essentiel et la modification in extremis de la position de l'autorité intimée est due uniquement à des informations que le recourant aurait dû fournir plus tôt. Dans ces conditions, il y a lieu de mettre un émolument à la charge du recourant, qui n'a pas droit à des dépens.

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