

VD_OMNI FI.1997.0016 vom 25. September 1997

VD Tribunal cantonal, 1997-09-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1997.0016

FR: VD_OMNI FI.1997.0016 du 25 septembre 1997

IT: VD_OMNI FI.1997.0016 del 25 settembre 1997

Regeste

c/ACI | Confirmation de la reprise opérée par l'ACI tant au bilan de la SA qu'au revenu de l'actionnaire en raison de l'évolution réelle de la fortune constatée chez celui-ci, ainsi qu'en fonction du train de vie de la famille du contribuable.

Erwägungen

E. 40

pour une personne adulte. Dans ces conditions, on peut conclure qu'en fixant à 2'000 francs par mois le train de vie de la famille Y._____, soit 48'000 francs par période de calcul, l'ACI, qui a au demeurant déjà très largement tenu compte des économies que les recourants prétendent pouvoir réaliser, n'est certainement pas tombée dans l'arbitraire. cc) Les autres explications fournies par les recourants n'apparaissent pas davantage plausibles. Ainsi, on ne peut déduire du manco constaté par l'autorité intimée dans son calcul, la somme versée aux époux Y._____ en 1988 par G. Y._____, soit 9'500 francs; la remise de ce montant qui aurait été attribué au ménage ne repose en effet pas sur une quittance, puisque Y._____ a simplement attesté par sa signature, postdatée, l'avoir reçu. Ce document n'a donc aucune valeur probante. On relève certes, toujours à teneur des pièces produites, que Z._____, père de B. Y._____, aurait pour sa part prêté la somme de 30'000 francs à ces derniers; ce montant n'a toutefois jamais figuré dans l'état des dettes joint par les contribuables à leurs déclarations. De même, les recourants ne prouvent pas l'existence du soutien familial dont ils font état durant la période 1993-1994 à hauteur de 9'000 francs. Par ailleurs, toutes les autres tentatives des recourants visant à démontrer que les époux Y._____ disposaient bel et bien des ressources leur permettant d'effectuer les dépenses enregistrées durant ces deux périodes de calcul ne peuvent en l'état être suivies, la réponse de l'ACI apparaissant à cet égard convaincante. On relève ainsi que Y._____ n'apporte pas la preuve d'un gain supplémentaire de 10'000 francs, réalisé selon lui en 1991-1992 par la vente de métaux précieux. Les époux Y._____ ont enfin tenté de justifier la différence constatée durant la période de taxation 1989-1990 par l'utilisation pour les besoins courants du ménage du solde du crédit hypothécaire accordé par la Banque Vaudoise de Crédit et le Crédit Foncier Vaudois, le coût de construction de leur villa d'Avenches se révélant finalement moins onéreux. A teneur de la déclaration 1993-1994, on constate effectivement que la villa et le terrain ont été déclarés pour une valeur de 367'200 francs (valeur fiscale: 459'000 francs), alors qu'au 1er janvier 1993, ces immeubles étaient hypothéqués en premier rang à hauteur de 485'582 francs. Cela dit, outre le fait qu'elle paraît, vu la nature et l'objet du crédit, peu vraisemblable, cette explication qui tendrait à démontrer l'utilisation d'un crédit hypothécaire à des fins détournées n'est de toute façon étayée par aucune pièce tangible. dd) Enfin, on doit objecter aux explications finales que les recourants ont fourni après l'audience, en premier lieu le fait que le calcul sur lequel elles reposent prend comme

base, pour déterminer à -38'475 francs l'évolution de la fortune durant la période de calcul 1987-1988, non pas le tableau annexé aux décisions attaquées, mais un document antérieur, datant de février 1996; or, ce tableau n'est que le reflet d'un calcul provisoire de l'ACI à l'époque où toutes les données n'étaient pas encore connues. Du reste, on relève, à teneur dudit tableau, que le total des dettes enregistrées durant la période de calcul se montait provisoirement à 635'000 francs, soit 95'000 francs de plus que le report finalement retenu dans les décisions attaquées, lequel est limité à 540'000 francs (cf. annexe 2, état des dettes). Le calcul des recourants apparaît donc comme vicié. En second lieu, les recourants prennent en compte dans leur calcul, pour déterminer le total des montants à leur disposition durant la période de calcul 1991-1992, un report de surplus de liquidités de la période précédente arrêté à 38'095 fr. Sur ce point également, les recourants se sont gardés de donner la moindre précision; or, comme l'a relevé l'ACI dans sa réponse au recours, sauf à conclure qu'il n'aurait pas été déclaré - hypothèse qui au demeurant n'a pas réussi à ébranler les recourants -, un éventuel surplus de liquidités au 31 décembre 1990 est de toute façon compris dans l'état de la fortune au 1er janvier 1991. Il n'y a donc aucune raison de prendre en considération cette écriture supplémentaire. d) Dans ces conditions, les reprises opérées par l'autorité intimée, tant dans les comptes de X. _____ SA qu'aux revenus déclarés par les époux Y. _____, ne peuvent qu'être confirmées. Les recourants s'en prennent également aux pénalités qui leur ont été infligées pour ce motif; dans la mesure où toutes les amendes sont contestées, on traitera cette question dans le chapitre suivant. 4. Même s'ils admettent la plupart des reprises opérées par l'ACI, les recourants contestent les soustractions d'impôt qui leur sont reprochées. a) En droit fédéral, l'état de fait de la soustraction fiscale est réalisé lorsqu'une taxation n'a pas été effectuée ou est demeurée insuffisante, parce qu'un contribuable a violé, d'une manière fautive, l'obligation qui lui est imposée par la loi de collaborer à la taxation et de renseigner l'autorité fiscale sur tous les éléments nécessaires à une taxation correcte (cf. Archives de droit fiscal nos 52, 454; 54, 660; 56, 345). Les conditions de la soustraction sont les mêmes en droit cantonal, la LI n'opérant toutefois pas de distinction (entre soustraction consommée et tentative) fondée sur l'entrée en force ou non de la taxation. L'art. 128 LI consacre une infraction de mise en danger qui est achevée lorsque le contribuable a accompli tous les actes nécessaires à la soustraction, même si les irrégularités commises n'ont pas abouti à une taxation définitive au préjudice de l'Etat. b) L'art. 128 LI constitue le siège de la matière sur le plan de l'impôt cantonal et communal; cette disposition réprime la soustraction consommée, par une amende allant jusqu'à cinq fois le montant de l'impôt soustrait (al. 2 lit. b). L'art. 128 al. 2 lit. a LI prévoit une sanction moins forte lorsque la soustraction est constatée avant la fin de la période de taxation; dans un tel cas, l'autorité majore les éléments soustraits de 10% (voir sur ce point arrêts FI 91/076 du 8 juillet 1993 et FI 94/035 du 17 novembre 1994, cons. 4a). A des conditions similaires, l'art. 175 LIFD prévoit une amende en principe équivalente à l'impôt soustrait, mais pouvant être réduite jusqu'au tiers de ce montant ou triplée, suivant la gravité de la faute de l'auteur. Cette dernière disposition a remplacé, dès le 1er janvier 1995, l'art. 129 AIFD qui punissait alors la soustraction consommée d'une amende pouvant aller jusqu'à quatre fois le montant de l'impôt soustrait. Le tribunal a admis, en application de l'art. 2 al. 2 CP, selon lequel la loi plus favorable (lex mitior) devait être appliquée à celui qui a commis un crime ou un délit sous l'empire d'une loi ancienne, mais qui n'est mis en jugement qu'après l'entrée en vigueur d'une loi nouvelle, que l'art. 175 LIFD était, dans ces conditions, plus favorable que le texte précédemment en vigueur (arrêts FI 94/0106 du 5 octobre 1995, consid. 2 et FI 93/161 du 22 novembre 1995, consid. 1; cf, dans le même

sens, Behnisch, op. cit., § 90, p. 376). Il y aurait donc lieu d'en faire application dans le cas d'espèce. En revanche, dans le même arrêt, le tribunal s'est montré plus réservé s'agissant de la tentative de soustraction, dès lors que la l'autorité pouvait, en appliquant l'art. 131 al. 2 AIFD, arrêter l'amende à un montant atteignant, en principe, la moitié de l'amende qui aurait été infligée en cas de soustraction, celle-ci ne pouvant toutefois dépasser 20'000 francs (cf. Archives 56, p. 355), alors que l'art. 176 al. 2 LIFD impose à l'autorité de répression de fixer une peine équivalant aux deux tiers de la peine infligée en cas de soustraction consommée, sans fixer aucun plafond. L'AIFD devrait par conséquent être appliqué en l'espèce, dès lors que les amendes n'approchent pas le montant maximum de 20'000 francs fixé par l'art. 131 al. 2 AIFD. c) aa) Dans le cas d'espèce, on constate que la plupart des reprises opérées par l'ACI sont constitutives d'une soustraction ou d'une tentative de soustraction; il en est ainsi des ristournes, du chiffre d'affaires non comptabilisé, des frais généraux comptabilisés sans pièces et des marchandises prélevées sur stock. Toutes ces opérations, dissimulées par chacun des contribuables concernés à l'autorité fiscale compétente, ont pour résultat de diminuer le bénéfice comptable de l'exercice. Les recourants n'apportent du reste pas la moindre explication à l'appui de leur contestation. bb) Il en va également des frais forfaitaires payés à Y. _____ de 1985 à 1991 par la société, nettement surévalués eu égard au chiffre d'affaires de l'entreprise, et repris dans les comptes de cette dernière. On observe en effet que, même s'ils ont été comptabilisés, ces versements en faveur de l'administrateur, non repris du reste dans le formulaire 21204, c'est-à-dire l'attestation de la société concernant les montants versés aux membres de l'administration et de la direction - ce dernier document n'a du reste jamais été joint aux déclarations -, apparaissent comme "noyés" dans la masse des frais généraux et, par surcroît, ne s'appuient sur aucun justificatif. Ainsi, contrairement à l'hypothèse de l'arrêt FI 96/022 du 19 mars 1997, sur une question similaire, l'autorité intimée a, sur ce point, rapporté également la preuve d'une distribution dissimulée de bénéfice de la part de la société, de sorte que les pénalités infligées à cette dernière en relation avec les frais forfaitaires repris doivent être maintenues. Par ailleurs, on constate que ni les déclarations des époux Y. _____, ni le certificat de salaire remis à Y. _____ ne mentionnent la moindre indemnité versée par la société; l'autorité intimée a donc rapporté, sur ce point également, la preuve d'une soustraction de la part de l'actionnaire. cc) Quant au solde positif en 4'770 fr. du compte-courant ouvert par Y. _____ dans la société, repris durant la période 1987-1988, on relève qu'il figure au passif du bilan au 30 juin 1983, mais qu'il a proprement disparu des comptes de l'exercice postérieur, ce qui démontre le bien-fondé des décisions attaquées à cet égard. dd) Dans leur principe, les pénalités, fort modérées et toutes inférieures à ce que l'autorité intimée aurait été en droit de notifier en pareil cas, devraient être ainsi confirmées. d) Les recourants ont toutefois mis en avant les conséquences que pourraient avoir la créance en rappel d'impôt, aussi bien chez X. _____ SA qui se trouverait après comptabilisation de cette créance en situation de surendettement, que chez les époux Y. _____; pour ce motif également, ils prient de le tribunal de réduire les pénalités infligées par l'ACI. aa) S'agissant de la société, on pourrait sans doute se contenter de relever que l'autorité intimée a déjà tenu compte de la situation préoccupante et difficile des entreprises du secteur de la construction en fixant avec modération les pénalités contestées (soit, pour les quatre périodes concernées, un taux de 0,49, 0,64, 0,59, respectivement 0,42 x le montant de l'impôt soustrait, s'agissant de l'impôt fédéral direct, soit pour les périodes 1987-1988 et 1989-1990, 0,49, respectivement 0,64, s'agissant de l'impôt cantonal et communal). Cela étant, on doit relever que, dans un arrêt FI 93/100 du

28 octobre 1994, le Tribunal administratif a tenu compte, dans l'appréciation du montant des amendes de ce que la faillite de la société contribuable, circonstance exceptionnelle, avait été prononcée depuis le dépôt du recours (cons. 3d, références citées). Or, l'ACI avait infligé à la contribuable, tant en impôt fédéral direct qu'en impôt cantonal et communal, des amendes à des taux de 1,1 et 1,2 x le montant de l'impôt soustrait, considérant au demeurant que la situation de la société était saine. Dans le cas d'espèce, on constate que les rappels d'impôts notifiés à X. _____ SA se montent à 28'268 fr.40, s'agissant de l'impôt fédéral direct, et à 93'181 fr.80, s'agissant de l'impôt cantonal et communal; la créance fiscale à l'encontre de la société est donc au total de 121'450 fr.20. Des comptes bouclés au 30 juin 1996, il ressort que la société avait enregistré un passif de 724'813 fr.40 alors que ses fonds propres atteignaient 59'845 fr.48, soit 8,26%; la comptabilisation de la dette fiscale aggraverait au demeurant cette situation déjà fort critique. Cela dit, on observe qu'à compter du 1er juillet 1997, la société s'est vue dans l'obligation, pour respecter les exigences de l'art. 621 CO nouveau, de porter son capital-actions à 100'000 francs (art. 2 al. 1er des Dispositions finales et transitoires des titres vingt-quatrième à trente-troisième du CO). Aussi, bien qu'elle demeure extrêmement précaire au vu de l'importance prise par les fonds étrangers, la situation de la société s'est-elle sans doute quelque peu améliorée par cet apport en capital propre. Dans ces conditions, on peut estimer qu'en infligeant des pénalités pour un total de 41'350 francs, l'ACI a tenu compte de la situation délicate de la contribuable; les amendes notifiées seront dès lors maintenues. bb) Quant à l'actionnaire, on relève que l'ACI a prononcé à l'encontre de Y. _____ des amendes dont le taux ascende, pour les quatre périodes concernées, 0,31, 0,31, 0,36, respectivement 0,24 x l'impôt soustrait, s'agissant de l'impôt fédéral direct; en impôt cantonal et communal, des pénalités au taux de 0,27 et 0,30 x l'impôt soustrait ont été infligées, ce pour les périodes 1987-1988 et 1989-1990. Dans un arrêt FI 93/101 du 15 mars 1995 (concernant précisément l'actionnaire de la société faillie dont les pénalités ont été réduites par le tribunal dans l'arrêt FI 93/100 précité; v. supra, aa), le Tribunal administratif a ramené, au titre des articles 48 et 63 CP, de 30'000 à 10'000 francs le total des pénalités infligées à un contribuable (qui se montaient à 80, respectivement 60% du montant d'impôt soustrait) qui, circonstance tout à fait particulière, ne disposait plus d'aucun revenu fixe, n'avait plus d'économies, ni de troisième pilier et devait répondre personnellement, en sus d'une créance en rappel d'impôt de 70'000 francs environ, de quelques 200'000 francs de dettes auprès de l'Office des faillites, en ayant pour tout actif un immeuble surhypothéqué (cons. 3.2.e). Bien qu'interpellé expressis verbis à cet effet, Y. _____, débiteur de 15'085 fr.90 de rappel d'impôt fédéral direct et de 63'861 fr.50 de rappel d'impôt cantonal et communal, soit au total 78'947 fr.40, n'a pas fourni de renseignements plus récents que ceux figurant dans les déclarations jointes au dossier de l'ACI. On constate qu'au 1er janvier 1993, Y. _____ possédait une fortune mobilière et immobilière évaluée à 606'857 francs; or, cette fortune était grevée d'hypothèques en 1er rang pour un montant de 530'062 francs. Quoi qu'il en soit, outre le fait que le tribunal devrait pouvoir disposer d'éléments plus récents pour pouvoir entrer en matière, la situation du recourant, qui, en l'état des données fournies au tribunal, dispose toujours de son entreprise dont il tire un revenu régulier, ne saurait être comparée avec celle du contribuable en faveur duquel la réduction des pénalités a exceptionnellement été accordée dans l'arrêt FI 93/101 précité, ce dernier ayant, on l'a vu, pratiquement tout perdu. Les pénalités infligées à Y. _____ pour un total de 14'200 francs seront ainsi également maintenues. 5. Les considérants qui précèdent conduisent le tribunal à rejeter les recours et à confirmer les décisions attaquées. Les

recourants qui succombent verront un émolument judiciaire mis à leur charge; au surplus, il ne sera pas alloué de dépens.

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