

# VD\_OMNI FI.1998.0007 vom 14. September 2004

VD Tribunal cantonal, 2004-09-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1998.0007](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1998.0007)

FR: VD\_OMNI FI.1998.0007 du 14 septembre 2004

IT: VD\_OMNI FI.1998.0007 del 14 settembre 2004

## Regeste

c/ACI | Recourante semblant avoir bénéficié de sommes provenant de son ami ou protégé sénile décédé, qu'elle est accusée d'avoir dépouillé. Annulation de la décision retenant un revenu non déclaré et renvoi pour nouvelle décision après jugement pénal: soit c'est une donation, imposable comme telle sauf pratique contraire (concubinage), soit c'est un vol sur le produit duquel le voleur, tenu à restitution, n'est pas imposable. Idem pour la fortune non déclarée, non imposable si elle appartient à des tiers.

## Erwägungen

### E. 31

décembre 1994. Un avis interruptif a été adressé à la recourante le 5 décembre 1994 mais il n'a été suivi d'aucun acte d'instruction: l'autorité intimée ne s'est adressée à nouveau à la recourante que le 6 mai 1996 pour la convoquer et lui demander des justificatifs. Sa lettre du 22 novembre 1995 demandant au juge pénal la possibilité de consulter le dossier n'a pas été communiquée à la recourante et ne peut donc pas être considérée comme une "suite" donnée à l'avis interruptif adressé à la recourante. La prescription étant acquise, les amendes cantonales prononcées pour les années 1987 à 1990 doivent être annulées. Pour la période 1991-1992, le représentant de la recourante invoque (peu clairement) la prescription de l'art. 98a LI, qui soumet le droit de taxer à un délai de quatre ans dès la fin de la période de taxation (comme la prescription de l'art. 133 LI). Pour cette période-là, la prescription de l'art. 133 LI, qui venait à échéance le 31 décembre 1996, a été interrompue: l'autorité intimée, qui avait déjà adressé à la recourante une convocation et une demande de pièces le 6 mai 1996, a interrompu la prescription par avis du 13 décembre 1996 et lui a encore demandé des pièces le 5 mai 1997 avant de rendre les décisions attaquées le 12 décembre 1997. La prescription n'est pas acquise pour la soustraction durant la période de taxation 1991-1992. b) A supposer qu'en l'absence de procédure de soustraction se pose la question de la révision de la taxation par l'autorité au sens de l'art. 109 LI, on devrait constater que le droit de l'autorité de procéder à la révision de la taxation de la recourante est également éteint pour la période 1987-88: bien que l'autorité intimée (plusieurs fois invitée à transmettre son dossier complet) n'ait pas produit les décisions de taxation pour cette période, il y a tout lieu de penser qu'elles étaient largement antérieures à la décision qui a statué sur la période suivante 1989-90, prise le 5 juillet 1990. Dans ces conditions, le délai de péremption de quatre ans de l'art. 109 LI était largement échu et la décision contestée a été rendue le 12 décembre 1997 en violation de cette règle de prescription. Les rappels d'impôt arrêtés en application du droit cantonal pour les années 1987-1988 doivent donc être annulés. En revanche, la taxation de la période 1989-1990, contestée par un recours du 2 août 1990, n'est pas entrée en force de sorte que la question du respect du délai de révision (qui ne peut s'appliquer qu'aux décisions définitives, précisément pour permettre

de les remettre en cause) ne se pose pas. Il n'y a pas lieu, compte tenu du dispositif du présent arrêt, d'examiner plus avant les questions de prescription. c) Pour ce qui concerne l'impôt fédéral direct, la recourante n'invoque aucune règle de prescription mais, pour en finir avec la période de taxation 1987-1988, le tribunal constate qu'à l'audience, la recourante a admis qu'elle était bien la propriétaire des titres pour lesquels l'autorité intimée a procédé à une reprise en ce qui concerne l'année de calcul 1986 au titre du revenu. Les rappels d'impôts prononcés pour les années 1987 et 1988 au titre de l'impôt fédéral direct sont donc justifiés à concurrence du montant fixé dans la décision attaquée, à savoir 87,90 fr. pour chacune des deux années. En revanche, prononcer une amende de 200 fr. pour l'omission du revenu qui aurait dû être déclaré pour l'année 1986 ne se justifie pas. Sans doute les explications de la recourante suscitent-elles quelque perplexité, notamment lorsqu'elle déclare que ces titres lui avaient été dérobés à l'époque, si bien qu'elle s'était sentie autorisée à ne pas les déclarer (ils apparaissent en revanche dans l'état des titres au 1er janvier 1989). Que la recourante se soit fait aider par la commission d'impôt pour remplir sa déclaration n'est pas a priori impossible et en tout cas, le fait que rien n'en atteste au dossier ne l'exclut pas car dans la présente cause (comme dans d'autres), le dossier présenté par l'autorité intimée présente des lacunes et paraît d'autant moins fiable qu'il a fallu plusieurs réquisitions pour obtenir les pièces du dossier et qu'à l'audience, l'autorité intimée était encore en possession de pièces qu'elle avait conservées par devers elle. On retiendra donc, compte tenu des relations que la recourante entretenaient avec ses protégés (comme avec X. \_\_\_\_\_) que l'explication selon laquelle les titres litigieux lui avaient été dérobés ne peut pas être catégoriquement exclue, si bien que, sur la question de savoir si elle pouvait légitimement se croire autorisée à ne pas les déclarer, peut-être sur la base de renseignements recueillis auprès de la commission, il subsiste un doute qui doit profiter à la recourante. L'amende de 200 fr. prononcée au titre de l'impôt fédéral direct pour soustraction durant la période 1987-1988 doit donc être annulée. 3. Pour les périodes suivantes, les décisions attaquées prononcent des rappels d'impôts et des amendes en raison d'éléments non déclarés révélés dans le rapport d'expertise recueilli par le juge d'instruction pénale. Le tribunal a passé en revue avec les parties ceux de ces éléments qui sont contestés dans le recours, notamment pour le motif qu'ils auraient été pris en compte à double. On peut cependant renoncer, en raison des considérants qui suivent, à reprendre ici l'examen de ces éléments. 4. Outre ces éléments non déclarés, les décisions attaquées, ainsi que cela a été exposé plus clairement dans la réponse au recours du 19 mars 1998 ainsi que durant l'audience, ont considéré en bref que l'augmentation de la fortune imposable entre le 1er janvier 1987 et le 1er janvier 1989 révélait, après confrontation entre les revenus disponibles et l'estimation des dépenses de la recourante, l'existence d'un revenu non déclaré atteignant 196'000 fr. pour deux ans, déterminant une reprise de 98'000 fr. au titre du revenu imposable durant la période de taxation 1989-1990. Quant aux périodes suivantes, les décisions attaquées considèrent en bref que la diminution de la fortune de la recourante ne peut pas s'expliquer par des dépenses de celle-ci; l'autorité en déduit l'existence d'une fortune non déclarée, d'où les rappels d'impôt sur la fortune décidés en application du droit cantonal. a) Interpellée à l'audience sur la nature probable du revenu imposable non déclaré durant les années de calcul 1987-1988, l'autorité intimée a précisé qu'elle avait effectivement envisagé l'hypothèse selon laquelle les montants correspondant proviendraient de X. \_\_\_\_\_. Cependant, en l'absence de toutes pièces ou renseignements à cet égard de la part de la recourante, l'autorité intimée a considéré qu'il était finalement plus favorable à celle-ci de procéder à une imposition au titre du revenu

puisque les mêmes montants, imposés à titre de donation censée provenir de X. \_\_\_\_\_ avec qui la recourante n'a aucun lien de parenté, auraient été imposés à un taux beaucoup plus élevé. Dans le cadre du contrôle de légalité auquel procède le Tribunal administratif (art. 36 LJPA), le point de vue de l'autorité intimée ne semble pas pouvoir résister pas à l'examen. On ne trouve au dossier aucun indice qui permettrait de penser que les sommes litigieuses auraient été acquises par la recourante d'une manière qui entrerait dans l'une ou l'autre des catégories de revenu imposable. En revanche, l'hypothèse selon laquelle les montants en question proviendraient de X. \_\_\_\_\_ présente une certaine vraisemblance, mais elle apparemment contestée par la recourante qui évoque si l'on comprend bien l'existence d'éléments de fortune provenant de tiers qui les lui auraient confiés. Le Tribunal administratif ne peut pas en l'état statuer sur la question de l'existence ou de la provenance de ces sommes, ni statuer sur la question de savoir si l'imposition au titre du revenu (au lieu d'un impôt sur les donations) pourrait le cas échéant être revendiquée par la recourante en application d'une pratique constante de l'autorité intimée, par exemple en matière d'imposition des prestations entre concubins, ou être même exclue par d'autres règles (voir pour les relations entre concubins - mais sous le régime de la LAVS - ATF 125 V 205). Il y aurait lieu également d'examiner la question de l'existence d'un rapport fiduciaire puisque la recourante déclare que les sommes séquestrées par le juge pénal lui avaient été confiées par des tiers. Le tribunal constate qu'une fois ces questions (dont l'énumération n'est pas exhaustive) résolues, il faudrait, s'il se confirme que la recourante a reçu des éléments de fortunes provenant de X. \_\_\_\_\_, examiner alors l'alternative suivante: - soit la recourante a bénéficié de donations de la part de X. \_\_\_\_\_ et les sommes correspondantes doivent, le cas échéant, être imposées (sous réserve le cas échéant des règles ou de la pratique relatives aux concubins, notamment) non pas comme revenu mais comme donation en application de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD); - soit les sommes concernées doivent être considérées comme le produit d'infractions contre le patrimoine commises au préjudice de X. \_\_\_\_\_; dans ce cas se pose la question de savoir si l'auteur d'une infraction contre le patrimoine est imposable au titre du revenu sur le produit de cette infraction; Interpellée en audience au sujet de cette dernière question, l'autorité intimée a fait valoir que la recourante serait imposable sur les sommes litigieuses même si celles-ci devaient être considérées comme le produit d'une infraction contre le patrimoine, ceci de la même manière qu'est imposé le revenu d'une activité telle que la prostitution. Il n'en est rien et l'analogie avec le revenu provenant d'une activité immorale n'est pas déterminante: elle montre seulement que l'existence d'un revenu imposable ne dépend pas du jugement moral qui peut être porté sur l'activité dont il provient. Pour ce qui concerne le produit d'une infraction contre le patrimoine, il faut considérer que seul peut être considéré comme le bénéficiaire d'un revenu celui qui acquiert dans son patrimoine en vertu du droit civil un droit ferme à la prestation ou aux biens qui constituent le revenu (Rivier, Droit fiscal suisse 2ème éd., p. 318); c'est d'ailleurs aussi le moment où le bien entre dans le patrimoine du contribuable qui détermine le moment de la réalisation du revenu correspondant (Rivier, p. 326). En l'espèce, si la recourante devait être considérée comme ayant volé ou soustrait d'une autre manière des éléments provenant de la fortune de X. \_\_\_\_\_, il faudrait également considérer qu'elle serait débitrice, du point du vue du droit civil, d'un montant équivalent correspondant à la prétention en restitution de X. \_\_\_\_\_ ou de ses ayant droit. Dans cette hypothèse, le patrimoine de la recourante ne subissant pas d'accroissement, aucun impôt sur le revenu ne pourrait être perçu. Il s'avère

ainsi que dans l'hypothèse selon laquelle une partie du revenu imposable que les décisions attaquées ont rajouté au revenu déclaré de la recourante serait en réalité constitué par des sommes provenant de X. \_\_\_\_\_, il ne s'agirait pas, quoi qu'il en soit du caractère légitime ou illégal de leur acquisition par la recourante, d'un revenu imposable. Vu l'état des procédures en cours, c'est vraisemblablement au juge pénal qu'il appartiendra de statuer en premier sur l'existence, cas échéant sur la provenance des montants litigieux et sur le caractère légitime de leur acquisition par la recourante. Dès lors que la recourante est désormais déférée devant le Tribunal correctionnel du district de Lausanne et que par ailleurs la prescription absolue ne menace pas de manière imminente la taxation des périodes 1989-1990 et suivantes, il y a lieu d'annuler les décisions attaquées pour ce qui concerne l'impôt sur le revenu et de renvoyer le dossier à l'autorité intimée pour qu'elle statue à nouveau après droit connu sur l'affaire pénale. 5. Il en va de même pour ce que concerne l'impôt sur la fortune en application du droit cantonal et communal: à supposer que tout ou partie des éléments de fortune litigieux soient finalement considérés, pour cause d'invalidité des donations apparemment effectuées, comme des biens pouvant être revendiqués par X. \_\_\_\_\_ ou ses ayant droit, la recourante ne saurait être imposée sur une fortune qui ne lui appartient pas. Il y a donc lieu d'annuler également la décision attaquée en tant qu'elle concerne l'impôt sur la fortune et une éventuelle soustraction correspondante. Il n'échappe pas au tribunal qu'en l'état, la recourante revendique notamment la propriété des titres séquestrés dans le cadre de l'enquête pénale, encore qu'elle ait expliqué en audience (on trouve aussi de telles déclarations dans certaines pièces du dossier pénal) que ces titres seraient en réalité la propriété de tiers, à savoir des amis qui les lui auraient confiés. Le tribunal considère cependant, compte tenu de l'état de grande confusion qu'a révélé l'audition de la recourante, qu'il convient de rechercher sa situation patrimoniale objective sans considérer qu'elle serait liée par ses propres déclarations, qui sont foisonnantes et confuses. S'agissant de l'état mental de la recourante, et pour le cas où le prononcé d'une amende devrait être envisagé, il incombera également à l'autorité intimée de tenir compte du résultat de l'expertise psychiatrique. En audience, l'autorité intimée a observé que l'expert a considéré la recourante comme accessible à une sanction pénale mais il faut souligner qu'il ne s'agit pas là de la réponse à la question de la responsabilité de la recourante au sens de l'art. 13 CP. 6. Vu ce qui précède, le recours est partiellement admis. L'arrêt sera rendu sans frais pour la recourante, qui a droit à des dépens réduits.

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