

VD_OMNI FI.2001.0058 vom 22. Dezember 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-12-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2001.0058

FR: VD_OMNI FI.2001.0058 du 22 décembre 2006

IT: VD_OMNI FI.2001.0058 del 22 dicembre 2006

Regeste

X. c/Administration cantonale des impôts | La prestation en capital versée en 1996 à l'échéance de la police d'assurance de prévoyance individuelle liée conclue par le recourant a à juste titre fait l'objet d'une taxation unique et distincte selon l'art. 29 aLI. Le fait que le recourant ait utilisé son assurance en garantie d'un prêt et n'ait pas reçu le montant en question ne l'exonère pas de l'impôt dû.

Erwägungen

E. 1

a) Le recours interjeté le 23 juillet 2001 contre les décisions sur réclamation rendues par l'ACI le 20 juin 2001 est intervenu dans les délais légaux et satisfait aux conditions de forme (art. 200 LI). Le recours porte sur deux décisions distinctes mais sera traité en un seul arrêt en tant qu'il a trait aux taxations du revenu et de la fortune du recourant pour les périodes fiscales 1993-1994, 1995-1996 et 1997-1998 et à la taxation unique et distincte de la prestation en capital (OPP3) versée au recourant en 1996. b) Les périodes de taxation litigieuses étant antérieures à l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2001, de la loi sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI), l'ancienne loi sur les impôts directs cantonaux du 26 novembre 1956 (aLI) est applicable en l'espèce. Pour ce qui est de l'impôt fédéral, s'applique la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995, et pour les périodes antérieures, l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 (AIFD) concernant la perception de l'impôt fédéral direct. c) Dans le cadre de la procédure de recours, le recourant, estimant le dossier produit par l'autorité intimée incomplet, a requis la production de documents personnels auxquels il n'aurait, selon ses dires, pas accès et qui se trouveraient dans les archives de la société faillie E. _____, dont il est l'ancien administrateur. Il apparaît toutefois peu probable que le recourant n'ait pas pu accéder à ces pièces depuis l'introduction du recours. Au demeurant, ce dernier n'a pas rendu vraisemblable que le dossier produit par l'autorité intimée était incomplet dans la mesure où les pièces qu'il estime manquantes ne semblent n'avoir jamais été produites, figurent effectivement au dossier ou n'existent pas, comme expliqué par l'autorité intimée dans sa réponse du 15 janvier 2002. Il n'est également pas établi que la production de ces pièces est nécessaire au traitement du présent litige, la requête devant dès lors être rejetée. Le recourant n'apporte au surplus aucun élément susceptible d'établir ses allégations selon lesquels le dossier de l'administration fiscale serait tronqué; ses critiques sur ce point, non fondées, ne seront dès lors pas prises en considération. d) Les critiques du recourant relatives aux intérêts de retard susceptibles d'être mis à sa charge ainsi qu'aux violations de la loi sur la protection des données dont se serait rendue coupable l'administration fiscale sortent du cadre des objets devant être examinés par le tribunal de céans dès lors qu'elles ne visent pas les décisions entreprises.

E. 2

S'agissant de la période fiscale 1993-1994, le recourant invoque la nullité de la décision de taxation dans la mesure où celle-ci n'est, selon lui, pas motivée. Il apparaît toutefois que cette critique, comme l'a d'ailleurs relevé l'autorité intimée, est sans fondement. En effet, la décision de taxation, communiquée par écrit au contribuable, doit indiquer les éléments imposables et le montant de l'impôt; si la taxation s'écarte de la déclaration, la décision en indique brièvement les motifs (cf. art. 91 aLI et 95 AIFD). En l'espèce, la décision de taxation du 7 juin 1995 précisait le revenu et la fortune imposable arrêtés et exposait, calculs à l'appui, les reprises qui avaient été effectuées pour fixer le revenu de l'activité indépendante du contribuable. Ces reprises concernaient la pension alimentaire versée à l'épouse, que le contribuable avait comptabilisé dans ses charges, et d'autres dépenses, soit notamment les primes d'assurances privées, non admises dès lors qu'elles n'étaient pas établies par pièces. Il était également précisé que la déduction de la pension alimentaire était prise en compte sous chiffre 15b de la déclaration par 71'057 francs en 1991 et 60'653 francs en 1992. Le contribuable pouvait dès lors clairement se rendre compte des modifications qui avaient été apportées à sa déclaration. La décision, bien que sommaire, apparaissait suffisamment motivée. En effet, on ne saurait exiger des autorités administratives, qui doivent se montrer expéditives et qui sont appelées à prendre de nombreuses décisions, qu'elles les motivent de façon aussi développée qu'une autorité de recours; il suffit que les explications, bien que succinctes, permettent de saisir les éléments sur lesquels l'autorité s'est fondée (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, Neuchâtel 1980, p. 325-326). Le recourant invoque également que la Commission d'impôts aurait notifié le 6 octobre 1995, une nouvelle décision définitive pour la période fiscale 1993-1994 retenant un revenu imposable de 16'047 francs pour 1993 et de 10'676 francs pour 1994. Comme l'a relevé l'ACI, il apparaît toutefois que le courrier du 6 octobre 1995 auquel se réfère le recourant, est en fait une communication des éléments AVS 1993-1994 pour la caisse de compensation CIVAS. Cette communication indique tout d'abord qu'une décision de taxation définitive a été rendue pour cette période fiscale, celle-ci ayant toutefois fait l'objet d'une réclamation de la part du contribuable. Elle mentionne les résultats de l'activité lucrative tels que déclarés par le contribuable dans sa déclaration d'impôt, mais il ne s'agit en aucun cas d'une nouvelle décision de taxation définitive qui remplacerait celle du 7 juin 1995. Le courrier en question, par son contenu et sa présentation, ne peut de plus nullement être assimilé à une décision de taxation. Le recourant prétend encore que l'office d'impôt aurait imposé à double la pension alimentaire allouée à son épouse en lui refusant cette déduction et en l'imposant chez cette dernière. Cette critique est toutefois inexacte dans la mesure où l'office d'impôt a effectivement tenu compte des montants versés sous la rubrique 15b "déductions : rentes et pensions" comme cela était clairement précisé dans la décision de taxation du 7 juin 1995. Au demeurant, les autres reprises effectuées par l'office d'impôt sont également justifiées dans la mesure où le recourant n'a pas apporté, contrairement à ses obligations et aux diverses requêtes de l'autorité dans ce sens, de pièces justificatives relatives aux diverses charges invoquées. Or, le contribuable doit fournir à l'autorité de taxation tous les documents et informations propres à assurer une taxation exacte (art. 90 aLI et art. 88 ss AIFD). Les critiques du recourant apparaissent ainsi sans pertinence et la décision de l'autorité intimée sur ce point ne peut être que confirmée.

E. 3

Concernant la période fiscale 1995-1996, l'office d'impôt a procédé à une taxation d'office le 6 décembre 1995 pour défaut de dépôt de la déclaration d'impôt, malgré la sommation du 23 octobre 1995 et la lettre du contribuable du 15 novembre 1995 informant qu'il allait déposer sa déclaration d'ici au 30 novembre 1995. Le contribuable a une obligation de déposer sa déclaration d'impôt signée et accompagnée des justificatifs utiles dans les délais prescrits et de donner les renseignements demandés, faute de quoi la taxation est effectuée d'office après qu'une sommation ait été adressée au contribuable (art. 85 et ss aLI et 97 aLI; art. art. 124 et ss et 130 LIFD). En l'espèce, la taxation d'office est dès lors intervenue à bon droit. Les allégations du recourant quant au fait qu'il aurait envoyé sa déclaration d'impôt le 19 novembre 1995 sont sans fondement dans la mesure où le fardeau de la preuve de l'envoi d'une déclaration dans les délais incombe au contribuable (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 2^{ème} éd., Bâle 2002, p 438). Or, rien ne porte à croire que cette déclaration aurait été reçue par les autorités fiscales qui ont, au demeurant, proposé à de très nombreuses reprises à ce dernier de leur fournir une copie de sa déclaration d'impôt 1995-1996. Ce dernier ne l'a toutefois pas produite, se bornant tout au long de la procédure, et également dans la procédure de recours, à affirmer que celle-ci avait été déposée et qu'elle portait sur un revenu imposable de 13'560 francs, sans toutefois l'établir. Par son comportement, le contribuable a manifestement violé son devoir de collaboration dans la procédure de taxation et n'a apporté aucune preuve afin d'établir sa situation économique réelle. D'autre part, le contribuable ne peut former une réclamation contre une taxation d'office uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, cas échéant, les moyens de preuve (art. 101 al. 2 aLI et 132 al. 3 LIFD). Le contribuable doit se prêter d'entrée de cause à la collaboration qu'il a négligée jusqu'ici, notamment remettre sa déclaration d'impôt et d'autres documents, ainsi que communiquer tous les renseignements utiles à sa taxation (FF 1983 III 1 ss; ATF 123 II 552, RDAF 1998 II 455). Il ne peut se borner à contester certains postes seulement, car cela ne suffit pas à établir que la taxation, dans son ensemble serait manifestement inexacte (arrêt du Tribunal fédéral du 13 août 2002, 2A.155/2002 consid. 3.2). En l'espèce, la réclamation déposée le 8 janvier 1996 ne satisfaisait à l'évidence pas aux exigences de motivation, dans la mesure où le contribuable se contente d'invoquer avoir déposé sa déclaration d'impôt portant sur un montant de 13'560 francs dans les délais et expose sa situation financière catastrophique. Il n'apporte toutefois aucun élément de preuve susceptible d'appuyer ses allégations et ne produit surtout aucun justificatif propre à établir ses revenus réels. Les baux à loyer et décomptes de charges mentionnés par le recourant dans son recours, outre le fait qu'ils ne concernent pas la période en cause et qu'ils n'ont en partie pas été produit, ne sont à l'évidence pas suffisants. Le recourant n'a ainsi pas démontré l'inexactitude de la taxation d'office. Malgré plusieurs rencontres ultérieures avec les responsables des autorités fiscales, la déclaration d'impôt et d'autres éléments de preuve utiles n'ont jamais été produits. Dans ces circonstances, c'est à juste titre que l'autorité intimée a confirmé la taxation d'office du 6 décembre 1995. Au demeurant, la décision du 6 décembre 1995 indiquait clairement que l'office d'impôt avait évalué d'office les éléments du revenu et de la fortune du contribuable et les avaient arrêtés, pour l'impôt cantonal et communal, pour 1995 et 1996, à 60'000 francs pour le revenu imposable et à zéro pour la fortune imposable. La décision indiquait également la possibilité de former une réclamation. Cette décision de taxation satisfaisait ainsi aux exigences de motivation en la matière (cf. Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, l'imposition du revenu et de la fortune, Lausanne 1998, p. 166).

L'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires; le contribuable doit fournir à l'autorité de taxation tous documents et informations propres à assurer une taxation exacte (art. 90 LI et 126 al. 1 et 130 al. 1 LIFD). Selon l'art. 97 aLI, le contribuable qui, malgré sommation, ne remet pas sa déclaration en temps utile, ne comparaît pas pour être entendu, ne donne pas suite à une demande de renseignement ou ne produit pas les justifications demandées, peut faire l'objet d'une taxation d'office. Selon l'art. 88 al. 1 aLI, les personnes physiques ayant un revenu provenant d'une activité lucrative indépendante doivent joindre à leur déclaration leurs comptes annuels signés (bilan, comptes de résultat, annexes) ou, en l'absence d'une comptabilité tenue selon l'usage commercial, l'état de leurs actifs et passifs, de leurs recettes et dépenses ainsi que leurs prélèvements et apports privés. La taxation d'office peut être opérée non seulement lorsque le contribuable faillit à son obligation de renseigner le fisc, mais aussi chaque fois que les indications qu'il fournit sont insuffisantes, sans égard au fait que le défaut de renseignements sur sa situation lui serait ou non imputable (arrêt du Tribunal fédéral du 13 août 2002, 2A.155/2002). Le droit fédéral dispose également que l'autorité de taxation effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse, si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable (art. 130 al. 2 LIFD). En l'espèce, bien que le recourant ait déposé une déclaration d'impôt pour la période fiscale 1997-1998, celle-ci n'était pas accompagnée des justificatifs nécessaires quant aux revenus de l'activité lucrative indépendante (bilan, comptes d'exploitation et de pertes et profits des exercices clos en 1995 et 1996 dûment signés) et aux charges de loyers. A la suite de plusieurs requêtes adressées au contribuable pour compléter sa déclaration, l'office d'impôt a procédé à une taxation d'office le 13 octobre 1999. Cette décision précisait que la déclaration avait été modifiée en ce qui concerne le revenu de l'activité principale indépendante et qu'à défaut de bail la déduction pour le logement était refusée. La décision satisfaisait ainsi les conditions de motivation et au vu du manque de collaboration du contribuable, une telle taxation d'office était justifiée. A l'appui de sa réclamation, le contribuable a produit la copie d'un bail à loyer valable à partir du 15 décembre 1995, mais n'a apporté aucune preuve concernant les revenus de son activité indépendante et n'a ainsi pas établi, comme il en avait la charge, que la taxation d'office était manifestement inexacte. Dans sa proposition de règlement du 16 décembre 1999, l'autorité de taxation après avoir rencontré le contribuable lors des entrevues du 29 novembre 1999 et 2 février 2000, a tenu compte d'une déduction pour le logement et a ramené le revenu imposable à 62'900 francs. Aucune preuve quant au revenu de l'activité lucrative indépendante du contribuable n'ayant été apportée, la taxation a été maintenue pour le surplus. Au demeurant, les relevés de comptes postaux 1995-1996 produits le 28 février 2000, l'ont été bien après le délai de réclamation contre la taxation d'office du 13 octobre 1999 et ne permettent à l'évidence pas de démontrer que la taxation d'office était manifestement inexacte. Quant à la critique du recourant s'agissant des prestations AVS touchées sur une année incomplète en 1996 et qui ne devaient selon lui pas être imposées, elle est manifestement mal fondée. Un tel revenu est en effet imposable au sens de l'article 20 aLI. La décision de l'autorité intimée doit dès lors être maintenue, les critiques du recourant sur ce point étant sans pertinence.

E. 5

Le recourant conteste également les amendes infligées par la décision du 6 décembre 1995 et du 13 octobre 1999 s'élevant à 400 francs, respectivement 800 francs. Il estime que de telles amendes sont arbitraires et disproportionnées. L'art. 130 al. 1 aLI prévoit que tout contribuable qui enfreint intentionnellement ou par négligence, les dispositions relatives au devoir de fournir une déclaration d'impôt complète ou au devoir de fournir les documents et informations propres à assurer une taxation exacte (art. 87 à 90 aLI), est frappé d'une amende de 50 à 25 000 francs, prononcée par l'autorité de taxation. L'art. 174 LIFD dispose également que sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la présente loi ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou les annexes qui doivent l'accompagner ou en ne fournissant pas les attestations, renseignements ou informations qu'il est tenu de donner; l'amende est de 1'000 francs au plus; elle est de 10 000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive. Dans le cas particulier, le recourant a omis de produire sa déclaration d'impôt 1995-1996 et diverses pièces justificatives ainsi que les documents propres à établir ses revenus dans le cadre de la taxation 1997-1998, malgré plusieurs requêtes dans ce sens. Les peines d'amende sont ainsi justifiées dans leur principe. Pour ce qui est de la quotité, les amendes de 400 francs et 800 francs tiennent compte de la situation du contribuable et de son comportement, dans la mesure où il a persisté dans la violation de ses obligations de collaboration.

E. 6

Le recourant conteste également, à l'appui de son recours, la taxation effectuée le 13 octobre 1999 concernant l'imposition unique et distincte de la prestation en capital d'une assurance prévoyance individuelle liée (OPP3), arrivée à échéance en 1996, et qui s'élevait à 53'600 francs. Il explique ne pas avoir encaissé le montant en question et ne pas avoir à payer l'impôt. Il estime également que la quotité de l'impôt est inexacte. Selon l'art. 29 al. 1 let. a aLI, un impôt unique et distinct de l'impôt ordinaire sur le revenu est perçu notamment sur les prestations en capital provenant de la prévoyance professionnelle ou de la prévoyance individuelle liée. L'impôt est dû au moment de l'acquisition de la prestation ou du bénéfice (al. 3). L'impôt se calcule pour les revenus mentionnés à l'alinéa 1, lettres a et b, à 50 % des taux fixés à l'article 28, alinéa 1 (al. 4). Le Tribunal administratif a rappelé que ces dispositions visaient à l'origine la réalisation, en une seule fois, de prestations destinées à remplacer une rente ou une pension de retraite et qu'elle a été modifiée en dernier lieu le 21 mai 1986 pour tenir compte de l'entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1985 de la loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP) et introduire les notions de prévoyance professionnelle et de prévoyance individuelle liée. L'alinéa 3 a également été modifié à cette occasion pour unifier le mode d'imposition des prestations en capital. Un système unique fixant le taux à 50 % des taux de l'art. 28 aLI a remplacé la distinction introduite en 1972, qui prévoyait, d'une part, un taux de 40 % des taux fixés à l'art. 28 al. 1 let. a aLI, lorsqu'il s'agissait de prestations remplaçant une pension de retraite ou une rente et, d'autre part, un taux correspondant à la moyenne des revenus imposables des deux périodes précédentes pour les autres prestations en capital (arrêt FI.1996.0087 du 19 décembre 2000; BGC août-septembre 1956, p. 712 et printemps 1986, p. 482). Le Tribunal fédéral a notamment rappelé que l'imposition des prestations issues d'assurances de rente viagère constitue le pendant des déductions fiscales dont a pu bénéficier le contribuable (ATF 131 I 409 consid. 5.1 et 5.3 p. 414 et ss; arrêt du Tribunal fédéral du 4 mai 1999, 2P.194/1998, consid. 3e; arrêt FI.1999.0022 du 23 mars 2005). L'art.

38 LIFD prévoit également que les prestations en capital provenant de la prévoyance sont imposées séparément et qu'elles sont dans tous les cas soumises à un impôt annuel entier (al. 1). L'impôt est calculé sur la base de taux représentant le cinquième des barèmes inscrits à l'art. 36 (al. 2). Les déductions sociales prévues à l'art. 35 ne sont pas autorisées (al. 3). En l'espèce, comme relevé par l'autorité intimée, le recourant a conclu le 1^{er} juillet 1986 une police d'assurance de prévoyance individuelle liée auprès de l'établissement d'assurance "C. _____", anciennement "F. _____", dont il est à la fois le preneur d'assurance, l'assuré et l'ayant-droit. Cette police est arrivée à échéance le 1^{er} juillet 1996. L'office d'impôt se devait ainsi de taxer le recourant pour cette prestation en capital à son échéance. Le recourant invoque qu'il aurait utilisé son assurance en garantie d'un prêt et qu'il n'aurait ainsi jamais reçu le montant versé par l'assurance. A cet égard, et comme expliqué à plusieurs reprises au recourant, le fait d'utiliser des biens personnels en garantie d'un prêt ne les exonère pas de l'impôt dû. Au demeurant, les critiques du recourant concernant la quotité de l'impôt et le taux appliqué sont peu compréhensibles et irrelevantes dans la mesure où conformément à l'art 29 al. 4 aLI, l'office d'impôt a pris en compte le 50% du taux applicable en vertu des barèmes en vigueur, soit un taux de 3,734% pour calculer l'impôt cantonal et communal. L'impôt unique arrêté à 2'581.95 francs pour l'impôt cantonal, 2'101.60 francs pour l'impôt communal et à 163.70 francs pour l'impôt fédéral est dès lors justifié. Aucune amende n'ayant été infligée au contribuable dans le cadre de cette taxation, sa contestation sur ce point est encore une fois hors propos.

E. 7

Le recours doit ainsi être rejeté et les décisions rendues le 20 juin 2001 par l'Administration cantonale des impôts confirmées. Les frais sont mis à la charge du recourant qui succombe (art. 55 LJPA). Il n'y a en outre pas lieu d'allouer de dépens.

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