

VD_OMNI FI.2002.0013 vom 21. Dezember 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-12-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0013

FR: VD_OMNI FI.2002.0013 du 21 décembre 2005

IT: VD_OMNI FI.2002.0013 del 21 dicembre 2005

Regeste

X/ Administration cantonale des impôts | Estimation du revenu selon l'évolution de la fortune. L'autorité fiscale ne peut sans autre écarter l'hypothèse d'une donation attestée par pièce et invoquée par les contribuables pour justifier l'augmentation de la fortune. Elle doit procéder encore aux investigations nécessaires en fonction des indices figurant au dossier pour déterminer la provenance des fonds ayant permis l'acquisition d'un bien immobilier.

Erwägungen

E. 1

Les recourants reprochent essentiellement à l'autorité intimée d'avoir compté la somme de 100'000 fr. comme un revenu réalisé pendant la période fiscale en cause alors qu'ils prétendent qu'il s'agit d'une donation. Ils ne contestent pas la nécessité de rétablir une taxation conformément au train de vie mais uniquement l'imputation de ce train de vie à un revenu fictif de 100'000 fr. au lieu du don de même montant accordé par la soeur de la recourante X._____.

a) Lorsque l'autorité de taxation a des doutes quant à l'exactitude de la déclaration d'impôt, elle doit, en vertu des art. 88 AIFD, 130 al. 1 LIFD et 90 al. 1 aLI, élucider les faits et recueillir les preuves nécessaires. Conformément aux art. 89 al. 2 AIFD, 126 al. 2 LIFD et 90 al. 2 aLI, le contribuable doit produire, à la demande de l'autorité de taxation, les livres comptables, les documents et pièces justificatives en sa possession; celle-ci peut alors apprécier les preuves librement sur la base des éléments recueillis dans la procédure et selon son intime conviction. Lorsqu'elle n'est pas convaincue de l'exactitude de la déclaration d'impôts au terme de l'appréciation des preuves, l'autorité doit procéder à une taxation d'office (art. 92 AIFD, 130 ALIFD et 97 ALI). L'évolution de la fortune est, dans ce cadre, un moyen d'estimer le revenu du contribuable; en pareille hypothèse, il faut comparer sa fortune au début et à la fin de la période de calcul, en y ajoutant ses dépenses présumées (v. Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, Neuchâtel 1980, p. 308 et ss, not. 317 et 320, références citées). Dans un arrêt FI 95/126 du 27 septembre 1996 (spéc. consid. 4), le Tribunal administratif a confirmé que la prise en considération de l'évolution du train de vie d'un contribuable durant une période donnée était un moyen d'aboutir à la taxation correcte de cette période (arrêt TA FI.1997.0016 du 25 septembre 1997).

b) Les recourants ne contestent pas l'évolution de la fortune de 100'000 fr. entre le début et la fin de la période de calcul, mais ils soutiennent que ce montant résulte de la donation faite par la soeur de X._____. A cet égard, l'acte de donation a la teneur suivante: "Donation Je soussignée, A.X._____ de 2***** DNI 43.686.425 déclare avoir fait donation de: Sfr. 100'000.-- (cent mille) à ma soeur X._____ et de Sfr. 100'000.-- (cent mille) à Y._____. Ainsi fait à 3*****, le 26 décembre 1994."

L'autorité intimée refuse de prendre en considération cette donation en raison de l'absence de tout justificatif bancaire concernant le versement de cette somme. Les recourants

soutiennent toutefois que ces montants ont été versés en liquide sans avoir fait l'objet d'un transfert bancaire. Selon la jurisprudence, il appartient au contribuable qui prétend à l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (v. RDAF 1989 p. 279). L'autorité apprécie toutefois librement les preuves sur la base des éléments recueillis dans la procédure de taxation selon son intime conviction. L'obligation faite au contribuable de collaborer à l'établissement de la taxation trouve cependant sa contrepartie dans le droit de participer à la procédure; l'occasion doit lui être procurée d'offrir des preuves et de participer à leur administration. Le contribuable doit démontrer de façon générale que les indications figurant dans sa déclaration sont exactes. De même, il a la charge d'alléguer et prouver les faits qui suppriment, réduisent la créance fiscale. Lorsqu'elle n'est cependant pas convaincue de l'exactitude de la déclaration aux termes de l'appréciation des preuves, l'autorité de taxation peut établir les éléments relevant du cas concret, sur la base de données et de facteurs objectivement comparables. Elle peut ainsi s'écarter du contenu de la déclaration et procéder à une taxation sur la base d'indices concluants lorsque par exemple, le train de vie du contribuable s'écarte manifestement du contenu de sa déclaration (Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 1998 § 22 no 30). Ainsi, l'emploi effectif de moyens économiques par le contribuable au cours d'une période déterminée peut revêtir une certaine importance lorsqu'il atteint un niveau qui ne correspond pas au revenu déclaré. C'est la raison pour laquelle l'autorité de taxation étudie en règle générale l'évolution de fortune du contribuable; elle compare alors la fortune imposable de la période fiscale précédente avec celle de la période courante en tenant compte des différentes dépenses. Après avoir effectué une comparaison avec le revenu déclaré, elle peut, lorsqu'elle constate une disparité à l'issue de cette opération, procéder à une reprise. Cette constatation a pour conséquence principale de renverser la présomption d'exactitude dont bénéficie initialement la déclaration et de modifier le fardeau de la preuve. Le résultat obtenu par l'autorité de taxation en comparant l'évolution de fortune bénéficie alors de la présomption selon laquelle il existe un revenu imposable à reprendre dans les éléments déclarés par le contribuable. Il appartient alors au contribuable d'apporter la preuve du contraire à savoir l'inexistence des éléments repris par l'autorité de taxation ou leur neutralité sur le plan de l'impôt sur le revenu; à défaut, la présomption naturelle selon laquelle les dépenses justifiées par le train de vie du contribuable correspondent à un revenu imposable ne sera pas renversée (v. arrêt FI.2000.0111 du 5 avril 2001). c) En l'espèce, les recourants estiment que l'acte de donation du 26 décembre 1994 constitue une preuve suffisante expliquant la rectification opérée sur la base de l'analyse de leur train de vie par rapport à leur revenu. Il est vrai que l'acte de donation entraînerait une modification de l'état de la fortune des recourants au 1er janvier 1995 qui expliquerait les différentes dépenses et charges qui ont grevé les périodes de calcul de 1995 et 1996 pendant la période de taxation 1997-1998. Toutefois, l'autorité intimée a retenu plusieurs indices qui sont de nature à mettre en cause la réalité de cette opération. Tout d'abord, dans le cadre de la procédure de taxation, aucun des recourants n'a mentionné l'acte de donation dans les déclarations d'impôt concernant la période fiscale 1995-1996. Les recourants n'ont pas respecté non plus la procédure prévue par la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations. Par ailleurs, l'absence totale d'écritures bancaires par rapport à ces donations rend problématique la compréhension de l'opération liée à l'achat de la maison pour laquelle un acompte de 60'000 fr. a dû être payé au mois de mars 1994 déjà. L'absence de toute explication quant aux motifs et aux circonstances de la donation n'est pas de nature à

renforcer l'élément de preuve produit par les recourants ; mais les liens de parenté qui unissent la recourante X. _____ à sa soeur sont de nature à expliquer la donation. Ainsi, des indices objectifs tendent à démontrer l'existence d'une donation. Mais il existe encore d'autres circonstances qui nécessitent d'être éclaircies par l'Administration cantonale des impôts avant de retenir l'existence d'une donation. En effet, avant même la donation, les recourants ont versé un acompte de 60'000 fr. au jour de la signature de l'acte de vente à terme le 25 mars 1994 par la signature d'un ordre de virement irrévocable en faveur du compte de consignation du notaire. Il appartient à l'Administration cantonale des impôts d'instruire sur la provenance de ces 60'000 fr. en demandant aux recourants, ou à défaut au notaire, la copie de l'ordre de virement et le cas échéant toutes autres informations nécessaires à ce sujet. Il appartient aussi à l'autorité intimée de compléter l'instruction sur les sources de financement de l'achat immobilier en demandant la production de l'acte de crédit de l'Union de Banques Suisses. L'Administration cantonale des impôts doit encore demander aux recourants toutes explications utiles concernant l'utilisation du montant de 200'000 fr. reçu en donation dès lors que seule la somme de 105'000 fr. a dû être versée lors de l'établissement du constat d'exécution de vente le 20 décembre 1996. Ainsi, l'autorité intimée ne peut d'emblée imputer un revenu de 100'000 fr. à chacun des recourants sans instruire de manière plus détaillée sur les circonstances du financement de l'achat du bien immobilier lorsqu'elle est en présence d'éléments objectifs qui tendent à démontrer l'existence d'une donation. Le cas échéant, l'autorité intimée corrigera l'impôt sur la fortune au profit de l'impôt sur le revenu.

E. 2

Il résulte des considérants qui précèdent que les recours doivent être partiellement admis et les décisions sur réclamations du 12 février 2002 annulées. Le dossier est retourné à l'Administration cantonale des impôts qui est invitée à compléter l'instruction des réclamations dans le sens des considérants du présent arrêt et à statuer à nouveau. Les recourants, qui obtiennent partiellement gain de cause, ont droit à des dépens réduits à 1'000 fr., les frais de justice étant laissés à la charge de l'Etat.

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