

VD_OMNI FI.2006.0111 vom 23. März 2007

VD Tribunal cantonal, 2007-03-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2006.0111

FR: VD_OMNI FI.2006.0111 du 23 mars 2007

IT: VD_OMNI FI.2006.0111 del 23 marzo 2007

Regeste

X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Il appartient au contribuable d'apporter la preuve de tous les éléments susceptibles de diminuer l'impôt. Le contribuable de condition indépendante est tenu par la comptabilité qu'il a présentée aux autorités fiscales; il ne saurait se contenter de vagues généralités et doit au contraire prouver par pièces tout fait susceptible de rectifier les écritures comptables.

Erwägungen

E. 1

En droit fiscal suisse, on entend de façon générale par revenu l'ensemble des biens économiques qui entrent dans le patrimoine d'un contribuable pendant une période donnée et dont il peut disposer pour satisfaire ses besoins sans diminuer le patrimoine qu'il avait au début de la période (v., parmi de nombreux auteurs, Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^{ème} éd., Lausanne 1998, p. 301, références citées). Cette théorie, dite de l'accroissement de la fortune nette, se retrouve notamment aux articles 16 al. 1 de loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (ci-après : LIFD), en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1995, de même qu'à l'art. 20 al. 1 de la loi vaudoise du 26 novembre 1956 sur les impôts directs (ci-après : aLI), en vigueur jusqu'au 31 décembre 2000, donc applicable en l'occurrence.

E. 2

LIFD, les contribuables exerçant une activité indépendante peuvent déduire des provisions pour les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé (art. 29 al. 1 lettre a LIFD).

E. 3

a) Sur le plan procédural, l'autorité doit vérifier la déclaration (cf. articles 123 et 126 LIFD, 90 al. 1 aLI, 172 et 176 LI). Elle doit déterminer d'office tous les éléments pertinents en vue de la taxation et ceci, même en cas de violation de son obligation de coopérer par le contribuable. Dès lors, si des indices précis rendent vraisemblable l'existence des conditions fondant l'obligation fiscale, l'autorité peut sans arbitraire exiger du contribuable qu'il apporte la preuve du contraire (cf. ATF 121 II 257 consid. 4c/aa, p. 266; 92 I 253; Archives 64 p. 493, consid. 3c; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, n° 8 p. 393; Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., Berne 2002, p. 58/59) ; dans sa jurisprudence, le Tribunal administratif a confirmé plusieurs fois ce principe (v. arrêts FI 2002.0043 du 10 mars 2003 ; FI 2000.0003 du 29 juin 2000 ; FI 1997.0049 du 15 avril 1999 ; FI 1992.0082 du 12 février 1993). En effet, les parties ont l'obligation de collaborer à l'établissement de la taxation (cf. art. 126 al. 1 LIFD, 90 al. 2 aLI ; v. Rivier, op. cit., p.

142; Martin Zweifel, in *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1*, ad art. 42 LHID, n° 2, p. 496 ; Klaus A. Vallender, in *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b*, ad art. 153 LIFD n° 4, p. 415). b) Le fisc et le contribuable sont donc tenus de collaborer dans l'administration des preuves, soit en précisant les allégations qu'il appartient à la partie chargée de la preuve de détruire, soit en apportant des preuves ou indices positifs contraires ; l'omission ou l'échec de ces preuves contraires peut être considéré comme un indice suffisant de la véracité des allégations de la partie adverse si celles-ci sont vraisemblables (v., outre Rivier, *ibid.*, Ryser/Rolli, p. 462). Le Tribunal administratif a les mêmes compétences que l'autorité de taxation (articles 142 al. 4 LIFD, 104 al. 4 aLI et 201 LI) et peut demander un complément d'instruction. Il apprécie les preuves apportées par les parties et a un large pouvoir d'appréciation dans ce domaine (ATF 120 Ia 31 consid. 4b p. 40 et les arrêts cités). On relèvera au surplus que la jurisprudence considère, lorsqu'elle est confrontée à des actes émanant du contribuable, que le juge peut s'en tenir à la formulation qu'a utilisée l'intéressé, celui-ci ayant toutefois la faculté de rapporter la preuve du contraire; par exemple, les rapports de droit et les actes juridiques doivent être attribués (sous réserve de preuve contraire) à celui au nom duquel ils sont établis (cf. Archives 58, 516 ; 47, 536 ; TA, arrêts FI 2005.0003, déjà cité, et FI 1991.0036, du 6 octobre 1993). c) Selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui fait valoir 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 (arrêt 2A.461/2001 du 21 février 2002 in *Revue fiscale* 57/2002, p. 816, consid. 2; *Revue fiscale* 54 118 consid. 9a p. 126; ATF 121 II 257, consid. 4c/aa p. 266 et les arrêts cités). Il s'ensuit qu'il incombe à l'entrepreneur de prouver que ses charges sont justifiées par l'usage commercial et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (Archives 68, 746 consid. 2b p. 749/750 et les références citées). Le compte de profits et pertes et le bilan annuel de la société anonyme sont dressés conformément aux principes généralement admis dans le commerce et doivent être complets, clairs et faciles à consulter (art. 959 CO). Dans la mesure où ces dispositions sont respectées, le compte de profits et pertes lie à la fois le contribuable et les autorités fiscales (Jean-Marc Rivier, *La fiscalité de l'entreprise, société anonyme*, Lausanne 1994, p. 237). En revanche, une comptabilité dépourvue de pièces justificatives ne lie pas le fisc qui peut dans ce cas fixer le bénéfice imposable par voie d'appréciation, en se fondant notamment sur les coefficients d'expérience (ATF 105 Ib 181 cons. 4a). En l'absence de lacune matérielle ou d'irrégularité formelle permettant de mettre en doute la force probante d'une comptabilité, celle-ci bénéficie en principe d'une présomption d'exactitude; dans ces conditions, le recours aux coefficients expérimentaux n'est admissible que lorsqu'il existe une disproportion manifeste et importante entre les résultats comptabilisés et le revenu qui aurait pu être obtenu, selon l'expérience, sans que le contribuable puisse expliquer cette divergence de manière plausible (ATF 106 Ib 316 consid. 3d; Archives 49, p. 670; 56, p. 79, consid. 4b). Il s'ensuit qu'en cas de comptabilité entachée d'une irrégularité formelle, le fardeau de la preuve est renversé. Cela n'exclut cependant pas que le contribuable apporte la preuve de l'exactitude de la comptabilité d'une autre manière. Dans un tel cas, la simple vraisemblance ne suffit toutefois pas, (v. arrêt FI 1999.0016 du 19 décembre 2000).

E. 4

Le recourant conteste les trois reprises opérées dans sa comptabilité 1995 et 1996 par l'autorité de taxation et confirmées par l'autorité intimée. a) S'agissant des prélèvements en nature d'ordre privé, on constate tout d'abord que, si le recourant a annexé à sa déclaration

le questionnaire général pour les contribuables indépendants, il n'a en revanche pas rempli la rubrique ayant trait aux prélèvements en nature. Dans ces conditions, l'autorité de taxation pouvait se fonder sur les Instructions complémentaires concernant les contribuables indépendants, période 1997-1998, lesquelles contiennent des normes annuelles pour l'évaluation des prélèvements en marchandises dans le domaine de la restauration et de l'hôtellerie, à savoir une somme de 6'360 francs. Le recourant admet la reprise dans son principe mais entend qu'elle soit limitée à 5'000 francs, montant qui figure du reste au détail du compte capital au 31 décembre 1996 (ce qui limite à 1'360 francs la reprise pour cette année de calcul). Il fait simplement valoir à cet égard que le forfait peut être aménagé en présence de conditions inhabituelles d'ouverture et de fermeture. Le recourant se contente de reprendre des généralités ; ses explications, qui ne sont étayées par aucune pièce et ne reposent sur aucune démonstration, sont à l'évidence insuffisantes. La reprise opérée sera par conséquent confirmée. b) Il est apparu, à l'examen des frais de téléphone, qu'aucune part privée n'avait été comptabilisée par le recourant. L'autorité de taxation a donc estimé à 3'600 francs par an le montant pouvant être mis à la charge de l'exploitation commerciale. Elle a en revanche repris la différence soit 3'692, respectivement 5'066 francs, présumant en quelque sorte que ces montants concernaient des appels privés effectués sur la ligne du restaurant. Le recourant s'oppose à cette reprise. Il a constamment fourni la même explication, à savoir qu'il s'agissait d'appels effectués à titre professionnel, d'une part, et d'appels de clients depuis la cabine du restaurant, d'autre part ; ceux-ci auraient, selon lui, généré un chiffre d'affaires de 7'325 fr. en 1995 et 6'852 fr. en 1996. On observe cependant qu'il est douteux que les appels effectués depuis la cabine du restaurant aient généré une recette de 7'325 francs en 1995 ; ce montant dépasse en effet de 33 francs le total des frais de téléphone comptabilisés. Deux hypothèses sont envisageables ; il est possible que ces derniers montants n'aient jamais été comptabilisés, puisque sur le détail du compte téléphone ne figure aucune opération au crédit, comme il est également possible que ces montants aient été ajoutés au chiffre d'affaires de l'établissement, alors qu'ils auraient dû être comptabilisés de façon distincte. Or, dans l'un comme dans l'autre de ces cas, le recourant est tenu par la comptabilité qu'il a présentée aux autorités fiscales. Quoi qu'il en soit, il est impossible de vérifier les affirmations du recourant dont la comptabilité est à cet égard incomplète et sur les épaules duquel repose la charge de la preuve. Dans ces conditions, la reprise effectuée sera confirmée. c) L'autorité de taxation a refusé d'admettre la déductibilité revendiquée, au titre de frais généraux de l'entreprise du recourant, de l'amortissement du véhicule Jeep Cherokee. Elle a considéré que ce véhicule faisait partie de la fortune privée du recourant et a repris au bilan l'écriture comptabilisée à cet effet, soit 6'365 fr. en 1995 et 17'000 fr. en 1996 (cf. questionnaire général ; tableau des amortissements). Le recourant explique, quant à lui, avoir fait l'acquisition de ce véhicule pour ses achats au magasin Aligro, à Chavannes-près-Renens ; en outre, celui-ci serait utilisé lors des livraisons de pizzas à domicile et du service traiteur. A l'appui de ses explications, le recourant a produit deux rapports d'inspection du Service des automobiles, dont il ressort que ce véhicule présentait en 2000 32'012 km au compteur, respectivement 52'379 en 2004 ; il y voit la démonstration d'une utilisation exclusive à des fins professionnelles, puisqu'il n'effectuerait en moyenne que 570 km par mois. Cette démonstration est cependant insuffisante. Le recourant ne possédait qu'un seul véhicule à cette époque ; il ne peut dès lors sérieusement soutenir que celui-ci était exclusivement, voire même principalement utilisé à des fins commerciales. Il a du reste lui-même admis, dans sa réclamation, qu'une reprise à titre de part privée soit opérée à concurrence de la

moitié de l'amortissement revendiqué. A cela s'ajoute que le type même du véhicule ne répond guère, pour un restaurateur de ville, aux critères d'un véhicule utilitaire ; pour faire ses achats et effectuer des livraisons à la clientèle, le recourant pouvait se contenter d'une fourgonnette. L'ACI fait valoir en outre dans sa réponse que ce véhicule ne figure plus au bilan depuis l'exercice 1999 ; le recourant, auquel la faculté de répliquer a été conférée, n'a pas répondu, se gardant ainsi de contester cette affirmation. Ces éléments font sérieusement penser que des raisons essentiellement privées ont conduit le recourant à faire l'acquisition d'un Jeep Cherokee. Ces indices conduisent à retenir en l'occurrence l'utilisation mixte dudit véhicule et, en pareil cas, la prépondérance de l'utilisation privée par rapport à l'exploitation commerciale (v. sur cette question Circulaire de l'Administration fédérale des contributions du 12 novembre 1992 : Revenu provenant de l'activité lucrative indépendante selon l'article 18 LIFD - extension de l'assujettissement aux bénéfices en capital, passage à la méthode de prépondérance et application générale de cette méthode dans le nouveau droit -, publiée in Archives 61, p. 513 et ss, not. 515; cf. également Peter Agner/Beat Jung/Gotthard Steinmann; Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, Zürich 1995, ad art. 18, n° 5; Bernhard Zwahlen, Privatvermögen, Vermögensertrag, Vermögensgewinn, in : Das neue Bundesrecht über die direkten Steuern, Höhn/Athanas, Hrsg., Bern 1993, pp. 56-57, 99). Cela implique de refuser au recourant l'amortissement revendiqué et de confirmer la décision attaquée, bien que celle-ci maintienne la déduction généreusement accordée par l'autorité de taxation au titre de part commerciale de l'utilisation dudit véhicule. En effet, si l'on s'en tient à une moyenne de 570 km par mois selon les chiffres fournis par le recourant, cette déduction, basée sur une utilisation mensuelle de 430 km, soit 75%, apparaît en la circonstance comme particulièrement favorable au recourant.

E. 5

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge du recourant et l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 LJPA).

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