

VD_OMNI FI.2008.0102 vom 9. November 2009

VD Tribunal cantonal, 2009-11-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2008.0102

FR: VD_OMNI FI.2008.0102 du 9 novembre 2009

IT: VD_OMNI FI.2008.0102 del 9 novembre 2009

Regeste

A.X._____, B.X._____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | L'autorité intimée a refusé de déduire du montant imposable des recourants la somme de 98'000 fr. correspondant aux arriérés de cotisations AVS au motif qu'ils avaient commis une faute grave. C'est en vain que les recourants tentent de démontrer que leurs agissements n'étaient pas gravement fautifs. En effet, non seulement les recourants ne se sont pas acquittés des cotisations sociales, mais les retards de paiement se sont en outre étendus sur une période de cinq ans. De plus, le recourant n'a pas saisi l'occasion d'une recapitalisation de la société qu'il administrait pour assainir ses comptes vis-à-vis de l'assurance sociale.

Erwägungen

E. 1

Les recourants requièrent l'audition de témoins par la Cour de céans. a) Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (ci-après : Cst. ; RS 101), le droit d'être entendu comprend le droit pour l'intéressé de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves essentielles et de se déterminer sur son résultat lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 129 II 497 consid. 2.2 p. 504; 126 I 15; 124 I 49 et les réf. cit.). En particulier, le droit de faire administrer des preuves suppose notamment que le fait à prouver soit pertinent et que le moyen de preuve proposé soit apte et nécessaire à prouver ce fait. Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. ne comprend toutefois pas le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 428). L'autorité peut donc mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves proposées, elle a la certitude qu'elles ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 429 et les arrêts cités; 122 V 157 consid. 1d p. 162; 119 Ib 492 consid. 5b/bb p. 505). En outre, pour autant qu'elle ne soit pas d'une gravité particulière, une violation du droit d'être entendu en instance inférieure est réparée lorsque l'intéressé a eu la faculté de se faire entendre en instance supérieure par une autorité disposant d'un plein pouvoir d'examen en fait et en droit (ATF 130 II 530 consid. 7.3 p. 562; 127 V 431 consid. 3d/aa pp. 437 s.; 126 V 130 consid. 2b pp. 131 s. et les arrêts cités). b) En l'espèce, il n'est pas nécessaire de procéder à d'autres mesures d'instruction, le dossier étant complet et permettant à la Cour de céans de statuer. De plus, les parties ont eu l'occasion de faire valoir leur point de vue à l'occasion de trois échanges d'écritures. Il ne sera dès lors pas donné suite à la requête d'audition de témoins des recourants.

E. 2

L'autorité intimée a refusé de déduire du revenu imposable des recourants la somme de 250'000 fr. résultant de la transaction conclue le 30 septembre 2003 au motif qu'ils n'avaient pas établi le lien de connexité directe entre ces frais et l'activité d'administrateur d'A.X. _____ ni la part que ce dernier avait finalement supportée. Pour leur part, les recourants allèguent que la commission d'une violation grossière des obligations d'A.X. _____ découlant du droit de la société anonyme n'a pas été prouvée. a) aa) Selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui prétend à l'existence d'un fait de nature à éteindre ou diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve. Cette règle générale est en outre renversée lorsque l'existence d'un fait est rapportée par l'effet d'une présomption de fait ou de droit. Les présomptions provoquent alors un renversement du fardeau de la preuve. Conformément à ces principes, en matière de frais de suite, il appartient au contribuable de prouver qu'il a exercé une activité lucrative qui a provoqué le paiement de dommages-intérêts. L'existence du paiement de dommages-intérêts résultant de l'exercice d'une activité lucrative a précisément pour effet la présomption de fait qu'il s'agit, en vertu de leur définition jurisprudentielle, de frais de suite. Cette présomption n'est d'ailleurs presque jamais contestée dans la taxation d'une activité indépendante. Par conséquent, à partir du moment où le contribuable a démontré, par un exposé approprié des circonstances, le lien entre l'activité exercée et le paiement de dommages-intérêts, il revient à l'autorité de taxation de prouver ou du moins de rendre vraisemblable que la faute ou la négligence à l'origine de la responsabilité encourue est, conformément à la jurisprudence, grave au point d'exclure la déduction. Au demeurant et quelle que soit la partie qui supporte le fardeau de la preuve, chacune des parties est tenue de collaborer à l'établissement des faits (cf. art. 30 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA; RSV 173.26; jugement de la Cour fiscale du Tribunal administratif du canton de Fribourg du 23 mai 1997 publié in *Revue fiscale* 1998 p. 349 consid. 4f p. 352 et les références citées). bb) Les art. 26 al. 1 let c de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 30 al. 1 let. c de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11) prévoient que les frais indispensables à l'exercice de la profession peuvent être déduits. Il faut entendre par là les dépenses faites directement pour acquérir le revenu imposable et qui sont en rapport direct avec ce dernier (ATF du 24 mars 1992 publié in *RDAF* 1994 p. 85 consid. 2 p. 87). Peuvent également tomber sous cette notion des dépenses qui ne sont pas faites pour l'obtention du revenu, mais qui représentent la conséquence de l'activité professionnelle. Il est essentiel que les dépenses soient en rapport avec l'activité professionnelle, c'est-à-dire qu'elles soient occasionnées par celle-ci (ATF du 23 juin 1994 publié in *RDAF* 1996 p. 404 consid. 2 p. 405 et réf. citées). Selon la jurisprudence, les prestations en dommages-intérêts représentent des frais d'acquisition pour l'entreprise dans la mesure où le dommage, pour la réparation duquel ils ont été opérés, est réellement en relation étroite avec le risque découlant de l'activité professionnelle exercée par le contribuable de sorte que ces frais devraient être qualifiés d'acquisition du revenu. Ce n'est qu'en cas d'existence d'un tel lien étroit que l'on est sérieusement en droit de parler de dépenses qui seraient en rapport de connexité directe avec l'obtention du revenu. Le lien exigé ne peut être considéré comme établi que lorsque le risque d'être astreint à réparation est si étroitement lié à l'activité lucrative que l'on doit s'en accommoder dans l'activité en question, c'est-à-dire que ce risque apparaît comme inévitablement lié à l'activité en cause; en pareil cas, la capacité contributive du contribuable, déterminante pour l'imposition, est

aussi limitée par le risque en question. Dans la mesure où il s'agit de responsabilités causales, l'existence d'un tel rapport doit généralement être reconnue; mais il est concevable de classer l'obligation de réparer le dommage dans un tel risque professionnel même en ce qui concerne des responsabilités encourues à la suite d'une négligence légère (ATF du 23 juin 1994 publié in RDAF 1996 p. 404 consid. 3a et b p. 406 et les réf. citées). Un rapport de ce genre est généralement nié en cas de négligence grossière ou de faute intentionnelle dans la commission des actes dommageables, alors qu'il est reconnu en cas de responsabilité causale, à condition que le risque de créer un dommage soit lié à l'activité professionnelle. Il en va de même lorsque l'intéressé encourt une responsabilité à raison d'une faute légère (arrêt FI.2000.0090 du 7 septembre 2001). b) En l'espèce, les recourants demandent la déduction de leur revenu imposable d'un montant de 250'000 fr. versés par le recourant à C. _____ AG suite à la conclusion d'une transaction. Dans un premier temps, il sied de relever que le versement de cette somme est intervenu dans le cadre de l'activité d'administrateur du recourant. L'on doit dès lors retenir a priori comme établi l'existence d'un lien de connexité entre le paiement du montant précité et l'activité du recourant au sein de la société Y. _____ SA. C'est donc à l'autorité intimée qu'il appartenait à ce stade de prouver ou de rendre vraisemblable que le recourant avait commis une faute propre à exclure la déduction. A cette fin, celle-ci a requis à réitérées reprises la production de plusieurs pièces, dont les dossiers concernant la transaction passée entre C. _____ AG d'une part et A.X. _____, C.X. _____, A. _____ et B. _____ d'autre part (en particulier toutes les correspondances échangées entre les parties et celles des Tribunaux, les causes civiles et pénales, la plainte des masses en faillite des sociétés Y. _____ SA et Z. _____ SA - réf. PE98.014869-PKN, les correspondances relatives au procès devant la Cour civile - réf. CO03.00048/PMR/lbn) ainsi que le dossier concernant la convention pénale conclue entre C. _____ AG d'une part et A.X. _____ et C.X. _____ d'autre part (en particulier toutes les correspondances échangées entre les parties et celles des Tribunaux, les causes civiles et pénales, la dénonciation et la plainte pénales). Les recourants n'ont jamais donné suite à ces réquisitions de pièces, empêchant l'autorité intimée de prouver les manquements susceptibles d'exclure la déduction des frais de suite. Ils ne peuvent dès lors se prévaloir du fait que le fardeau de la preuve pèse sur l'autorité pour obtenir la déduction des frais qu'ils ont demandée. De plus, il ressort clairement du dossier que le recourant a violé ses obligations découlant du droit de la société anonyme. En effet, d'une part la société C. _____ AG, à qui les droits de la masse en faillite de Y. _____ SA avaient été cédés, a actionné le recourant devant les juridictions civiles aux fins d'obtenir le remboursement de sa créance. D'autre part, les masses en faillite de Y. _____ SA et Z. _____ SA ont attiré le recourant devant les juridictions pénales notamment pour infraction à l'art. 167 CP. Le juge d'instruction en charge de l'affaire a retenu que sa culpabilité était établie, mais a dû prononcer un non-lieu, l'infraction étant prescrite. Sur le plan civil, le recourant a conclu une transaction qui a permis d'éviter un jugement au fond. Cela étant, ces deux procédures résultent d'un même ensemble de faits dont il ressort que le recourant s'est rendu coupable d'avoir accordé des avantages à certains créanciers, au détriment notamment de C. _____ AG, infraction dont il sied de relever qu'elle doit être commise intentionnellement pour être réprimée. Le recourant ne peut donc pas soutenir qu'il n'a pas violé ses obligations découlant du droit de la société anonyme, ce qui est d'ailleurs corroboré par le montant de 500'000 fr. qu'il a accepté de verser à C. _____ AG à titre transactionnel. L'on relèvera par ailleurs que le recourant n'a pas recouru contre l'ordonnance du Juge d'instruction le reconnaissant coupable d'infraction à

l'art. 167 CP. Le fait pour l'administrateur d'une société d'accorder des avantages à certains créanciers constitue une faute qui doit être qualifiée de grave. Même si la procédure civile initiée contre le recourant s'est soldée par une transaction qui, en soi, ne permet pas de retenir sa responsabilité comme établie, l'existence d'une procédure pénale parallèle permet de retenir l'existence d'une faute intentionnelle dont la gravité est suffisante pour exclure le rapport de connexité directe entre l'activité d'administrateur du recourant et le versement des dommages-intérêts. Partant, c'est à juste titre que l'autorité intimée a refusé la déduction d'un montant de 250'000 fr. du revenu imposable des recourants.

E. 3

L'autorité intimée a également refusé la déduction d'un montant de 40'000 fr. correspondant aux honoraires d'avocat relatifs à l'affaire litigieuse avec la société C. _____ AG. a) Selon le Tribunal fédéral, les frais pour des procédures civiles - comme en principe, ceux des procédures pénales (hormis des risques professionnels particuliers à la branche) - ne font pas partie des frais d'acquisition; ils concernent en première ligne la personne du contribuable et non (ou seulement de manière médiate) son activité professionnelle. Il en va autrement des frais de procédure qui sont en première ligne liés à l'activité lucrative du contribuable: les frais d'une procédure par laquelle des prétentions de salaire doivent être garanties ou satisfaites constituent manifestement des frais d'acquisition du revenu. Il en va de même pour la dépense qui découle d'un procès dans lequel le contribuable s'oppose à une diminution de son revenu professionnel. Partant, la dépense engagée dans une procédure concernant des charges professionnelles qui ne sont pas commercialement justifiées n'est pas en connexité directe avec l'activité lucrative du contribuable. Une telle dépense constitue - comme l'objet de la procédure lui-même - un emploi du revenu et ne peut pas être prise en compte fiscalement. Ainsi, des dépenses occasionnées par la tentative d'éviter la condamnation au paiement de dommages-intérêts par la voie judiciaire ne constituent pas des frais d'acquisition dans le cas où, de leur côté, les prestations destinées à satisfaire les prétentions en question ne pourraient pas être déduites du revenu (ATF 2A.90/2001 et 91/2001 du 25 janvier 2002 publiés in RDAF 2002 p. 315 consid. 6 p. 321 et les références citées). b) En l'espèce, les frais engagés par le recourant pour assurer sa défense dans les litiges qui l'opposaient à C. _____ AG doivent suivre le même sort que les frais consécutifs à la transaction conclue avec cette société. En l'absence d'un lien de connexité entre la prétention en réparation et l'activité professionnelle du recourant du fait de la faute commise par ce dernier, les honoraires d'avocat relatifs à ces procédures ne peuvent pas non plus être qualifiés de frais d'acquisition du revenu. De plus, les recourants n'ont pas produit les pièces permettant d'établir avec exactitude le montant des notes d'honoraires qui auraient le cas échéant pu être admises en déduction, laquelle a été dès lors refusée à juste titre par l'autorité intimée.

E. 4

En troisième lieu, l'autorité intimée a refusé de déduire du montant imposable des recourants la somme de 98'000 fr. correspondant aux arriérés de cotisations AVS au motif qu'ils avaient commis une faute grave. Pour leur part, les recourants soutiennent que la faute commise, qualifiée de grave par le Tribunal fédéral des assurances, ne saurait être qualifiée comme telle en droit fiscal. a) Selon l'art. 52 de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS; RS 831.10), l'employeur qui, intentionnellement ou par négligence grave, n'observe pas des prescriptions et cause ainsi un dommage à l'assurance, est tenu à réparation. Cette norme vise en particulier le cas de

l'employeur qui omet de verser à la caisse de compensation les cotisations sociales, en violation des obligations que lui impose notamment l'art. 51 LAVS. b) En l'espèce, le Tribunal fédéral des assurances a constaté que le recourant était codébiteur d'arriérés de cotisations sociales. Il a retenu qu'il avait commis une négligence grave au sens de l'art. 52 LAVS. Les recourants reconnaissent que le non-paiement de cotisations sociales est considéré par principe comme une négligence grave, mais soutiennent que cette qualification ne saurait être transposée telle quelle en droit fiscal. C'est toutefois en vain que les recourants tentent de démontrer que leurs agissements n'étaient pas gravement fautifs. Le Tribunal fédéral des assurances ne s'est d'ailleurs pas contenté de constater qu'ils ne s'étaient pas acquittés des cotisations sociales, mais a relevé que les retards de paiement s'étaient étendus sur une période de cinq ans. De plus, la société avait bénéficié de fonds privés à hauteur de deux millions de francs que ses dirigeants ont utilisés à d'autres fins que celle de rembourser la dette envers l'assurance sociale. Ce faisant, ils commettaient une négligence grave. Ce n'est donc pas le seul non-paiement de cotisations sociales qui a été reproché aux recourants notamment, mais également la durée de ces non-paiements ainsi que le fait de ne pas avoir saisi l'occasion d'une recapitalisation de la société pour assainir ses comptes vis-à-vis de l'assurance sociale. Par ailleurs, et dans l'hypothèse où la commission d'une faute grave n'avait pas été établie, il sied de relever que le montant de 98'000 fr. n'aurait de toute façon pas pu être admis en déduction. D'une part les cinq administrateurs ont été condamnés solidairement au paiement de la somme de 165'260 fr. 40, et quatre d'entre eux dont A.X._____ au paiement de la somme de 115'630 fr. 25. Les arrangements qui ont pu être conclus entre ces débiteurs solidaires n'ont en effet qu'une portée relative. En outre, la valeur de l'accord verbal confirmé par écrit le 8 septembre 2008 est sujette à caution. Partant, les arriérés des cotisations AVS ne sont pas non plus déductibles et la décision de l'autorité intimée est également bien fondée sur ce point.

E. 5

Il découle des considérations qui précèdent que le recours est mal fondé et doit être rejeté aux frais des recourants qui n'ont pas droit à des dépens (art. 49 et 55 LPA).

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