

# VD\_OMNI FI.2010.0033 vom 27. Januar 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-01-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2010.0033](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2010.0033)

FR: VD\_OMNI FI.2010.0033 du 27 janvier 2011

IT: VD\_OMNI FI.2010.0033 del 27 gennaio 2011

## Regeste

A.X.\_\_\_\_\_, B.X.\_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Reprise, dans le revenu et la fortune, des prestations appréciables en argent en faveur du gérant de la Sàrl. Réévaluation des parts sociales, en corrélation avec les reprises dans le bénéfice de la société.

## Erwägungen

### E. 1

Le litige a trait au poste n°1.01 du tableau des reprises dans le revenu, ainsi que les poste 1.01 et 2.02 du tableau des reprises dans la fortune, ainsi que, subséquemment, aux compléments d'impôts et amendes y relatifs. La matière est régie par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), ainsi que par la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI, RSV 642.11).

### E. 2

a) En tant qu'il protège le droit de l'accusé de ne pas s'incriminer lui-même (selon l'adage «nemo tenetur se ipsum accusare vel procedere»), l'art. 6 CEDH s'applique à la procédure fiscale de caractère pénal. En revanche, le contentieux qui se rapporte à la taxation fiscale n'entre pas dans le champ d'application de cette disposition; partant, la maxime précitée ne vaut pas dans ce domaine (arrêts de la Cour européenne des droits de l'homme Ferrazzini c. Italie du 12 juillet 2001, Recueil 2001-VII p. 327, par. 29, et J.B. c. Suisse du 3 mai 2001, Recueil 2001-III p. 455 ; ATF 132 I 140 consid. 2.1 p. 145/146; 121 II 257 consid. 4b p. 264, et les références citées). Afin d'éviter que les renseignements obtenus dans la procédure de taxation – à laquelle le contribuable a le devoir de collaborer – ne soient utilisés pour les besoins de la procédure pénale dans laquelle l'accusé a le droit de se taire, le Tribunal statue en deux étapes: il rend un arrêt partiel sur la taxation, avant de se prononcer, par un arrêt séparé, sur les amendes; est réservé le cas où le contribuable renonce expressément à la protection que l'art. 6 CEDH lui confère (arrêts Fi.2003.022 du 14 juin 2007; FI.2005.0206 du 12 juin 2006; FI.2004.0038 du 18 avril 2006, consid. 1a; FI.2005.0003 du 21 juin 2005). b) Les recourants ne se sont pas déterminés à ce sujet, dans le délai imparti. Comme le juge instructeur l'a indiqué dans son avis du 8 décembre 2010, ce silence doit être interprété en ce sens que les recourants n'entendent pas se défaire de leur droit de se taire. Le présent arrêt ne portera que sur la taxation. Une nouvelle procédure sera ouverte, s'agissant des amendes.

### E. 3

a) Est imposable, au titre du revenu, le rendement de la fortune mobilière, en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, l'excédent de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (art. 20 al. 1 let. c LIFD; 23 al. 1 let. c LI) . Y sont assimilés les donations de quelque sorte qu'elles soient aux actionnaires ou aux personnes proches pour lesquelles les donataires n'apportent aucune contre-prestation correspondante, reconnaissable comme telle par les organes de la société (ATF 119 Ib 431 consid. 2b p. 435; 115 Ib 274 consid. 9b p. 279; Yves Noël, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Bâle 2008, n°80 à l'art. 20 LIFD; Markus Reich, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2 ème éd, Bâle 2008, n°47 à l'art. 20 LIFD). Lorsqu'un avantage appréciable en argent est identifié, il fait l'objet d'une reprise fiscale identique auprès de la société et de l'actionnaire, tant pour les impôts directs sur le revenu que sur le bénéfice (Yves Noël, op. cit., n°85 ad art. 20 LIFD; arrêt FI.2008.0060 du 27 novembre 2009). b) L'ACI a ajouté au revenu des recourants celui des éléments soustraits par A.X. \_\_\_\_\_, augmentant le bénéfice de celle-ci, pour un montant total de 264'068 fr. (soit 169'796 fr. pour 2003 et 94'272 fr. pour 2004), selon sa décision sur réclamation du 31 mars 2010 concernant cette société. Par arrêt de ce jour dans la cause FI.2010.0034, le Tribunal cantonal a rejeté le recours formé par A.X. \_\_\_\_\_ contre cette décision. Il convient dès lors de reprendre ce montant dans le chef des contribuables, comme associés et gérant de A.X. \_\_\_\_\_. Les recourants se bornent à faire valoir dans ce contexte que A.X. \_\_\_\_\_ a renoncé à tous ses droits de participation aux promotions immobilières de Signy et Daillens, en vue de réaliser de nouvelles opérations du même type. Les recourants reprennent ainsi le raisonnement déjà développé sur ce point dans leur prise de position du 19 février 2007. Il convient de rappeler à ce propos que dès l'instant où ces éléments ne sont pas apparus dans les comptes de A.X. \_\_\_\_\_, et qu'il a fallu les reprendre dans le bénéfice imposable de cette société, les recourants se trouvaient dans la position de bénéficiaires de prestations appréciables en argent, au sens des art. 20 al. 1 let. c LIFD et 23 al. 1 let. c LI, au regard des principes qui viennent d'être rappelés. c) Le recours est mal fondé sur ce point.

### **E. 3.2**

p. 259, et les références citées). b) Relativement au poste 1.01, se trouve dans le dossier de révision un décompte intitulé «A.X. \_\_\_\_\_ - A. \_\_\_\_\_ -construction-Daillens». Le poste n° 2301, désigné comme «apports A.X. \_\_\_\_\_ (Signy)», indique, au 31 décembre 2003, divers remboursements et bénéfices, pour un montant total de 232'500 fr. (soit 120'000 fr. le 26 mai 2003, 50'000 fr. le 25 juin 2003, 75'000 fr. le 6 octobre 2003, sous déduction de 12'500 fr. le 4 décembre 2003). Ces montants n'apparaissent pas dans les comptes de A.X. \_\_\_\_\_. Provenant du bénéfice de la société simple formée de A.X. \_\_\_\_\_ et A. \_\_\_\_\_, ces montants non déclarés doivent être repris dans la fortune des recourants. Dans le compte de résultat de la société simple pour 2004-2005, apparaît, sous la rubrique «Compte capital M. A.X. \_\_\_\_\_» un montant total de 327'416,20 fr. (soit les apports de A.X. \_\_\_\_\_, par 246'500 fr., et le bénéfice de 81'166,20 fr. réalisé en lien avec l'opération de Daillens). Ce montant également, qui n'apparaît pas dans les comptes de A.X. \_\_\_\_\_ et n'a pas été déclaré par les recourants, doit être réintégré dans leur fortune. Les recourants réitèrent sur ce point leur argumentation précédente, en exposant qu'ayant renoncé au profit de la société à leurs droits de participation aux opérations de Signy et Daillens, ils ne pourraient être taxés sur le produit de celles-ci. Cela étant, dès lors que ces montants constituent le bénéfice d'une société simple dont A.X. \_\_\_\_\_ fait partie, ils doivent être pris en compte dans leur chef de taxation, en

proportion de la part de bénéfice attribuée à A.X.\_\_\_\_\_. Pour le surplus, les recourants ne remettent pas en cause le montant retenu par l'ACI, ni ne font valoir qu'il devrait être réduit, notamment à raison de dettes l'affectant (cf. art. 51 LI). Il n'y a dès lors pas lieu de s'écarter de la décision attaquée sur ce point. c) S'agissant du poste 2.02, l'ACI a procédé à une réévaluation de la valeur des parts sociales de A.X.\_\_\_\_\_ détenues par les recourants, compte tenu de l'accroissement du bénéfice de cette société pendant les périodes considérées. Les recourants soutiennent à cet égard que cette évaluation «doit faire abstraction des résultats hors exploitation dans le calcul de sa valeur de rendement». aa) La fortune est estimée à la valeur vénale (art. 14 al. 1 LHID et 52 LI), sous réserve des immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture, pour lesquels la valeur de rendement peut être pris en compte (art. 14 al. 2 LHID et 53 LI), ainsi que des biens immatériels et de la fortune mobilière (à l'exception des papiers-valeurs) qui font partie de la fortune commerciale du contribuable, lesquels sont estimés à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (art. 14 al. 3 LHID, 54 et 55 LI). Cette liste d'exceptions est exhaustive (ATF 134 II 207 consid. 3.5 p. 212ss, et les références citées). La société à responsabilité limitée est une société de capitaux à caractère personnel (art. 772 al. 1 CO). Si des parts sociales sont constatées par un titre, celui-ci ne constitue qu'un titre de preuve ou un papier-valeur nominatif (art. 784 al. 1 CO). Ainsi, à la différence de l'action de la société anonyme, les parts sociales de A.X.\_\_\_\_\_ ne sont pas des papiers-valeurs négociables (cf. Matthias Oertle/Shelby du Pasquier, Basler Kommentar, Obligationenrecht II, 3<sup>ème</sup> éd., Bâle 2008, n° 2 à l'art. 784 CO). bb) S'agissant des titres, les recourants ont déclaré une fortune imposable de 110'552 fr. pour la période 2003, et de 104'372 fr. pour la période 2004. Selon l'état des titres annexé aux déclarations d'impôt, ce montant se rapportait notamment aux parts sociales de A.X.\_\_\_\_\_, à raison desquelles les recourants ont déclaré une fortune imposable de 40'000 fr. en 2003 et en 2004. Ce montant correspond à l'intégralité du capital social. Dès lors que des reprises ont été effectuées dans le bénéfice de A.X.\_\_\_\_\_, et la thèse du remploi écartée (cf. l'arrêt rendu ce jour dans la cause parallèle FI.2010.0034), la valeur des parts sociales a crû en proportion; elle ne peut en tout cas équivaloir au montant du capital social, ni correspondre à une valeur de rendement, qui ne s'entre pas en ligne de compte en l'occurrence. Pour le surplus, hormis le principe de cette réévaluation, les recourants n'en contestent ni le mode de calcul, ni le montant. d) Le recours est mal fondé sur ce point également.

#### **E. 4**

Les recourants s'opposent à deux reprises effectuées par l'ACI dans leur fortune, soit le poste 1.01 du tableau annexé à la décision attaquée, portant sur un montant total de 559'916 fr., et le poste 2.02, relatif à la valeur imposable des parts sociales de A.X.\_\_\_\_\_, pour un montant total de 1'842'800 fr. a) L'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette (art. 13 al. 1 LHID et 50 al. 1 LI). La fortune imposable au sens de cette disposition se compose de l'ensemble des actifs, pour autant qu'ils ne soient pas exonérés de l'impôt selon une disposition spéciale. Les actifs imposables comprennent en principe tous les droits - qu'ils portent sur des choses, des créances ou des participations - appréciables en argent, à savoir tous les droits qui peuvent être réalisés, c'est-à-dire cédés en échange d'une contreprestation (ATF 136 II 256 consid.

#### **E. 5**

La conclusion tendant à l'annulation des amendes infligées aux recourants sera examinée dans une procédure séparée (cf. consid. 2 ci-dessus).

**E. 6**

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge des recourants; il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 49, 52, 55 et 56 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD, RSV 173.36).

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