

# VD\_OMNI FI.2015.0048 vom 29. Februar 2016

VD Tribunal cantonal, 2016-02-29, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2015.0048](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2015.0048)

FR: VD\_OMNI FI.2015.0048 du 29 février 2016

IT: VD\_OMNI FI.2015.0048 del 29 febbraio 2016

## Regeste

A. X. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt du district de Nyon | Prêts accordés en 1992 au recourant et à son ex-associée pour financer l'acquisition d'un commerce. A juste titre, l'ACI a retenu que ces dettes - que le recourant n'est plus tenu de rembourser, puisqu'elles sont largement prescrites - ne pouvaient plus figurer au passif du bilan de sa raison individuelle. La question de savoir si l'intéressé a bénéficié d'un abandon de créance peut rester indécise. Recours au TF irrecevable (arrêt 2C\_290 et 291/2016 du 25 avril 2016).

## Erwägungen

### E. 1

a) Aux termes de l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les 30 jours dès la notification de la décision ou du jugement attaqués. Sauf dispositions légales contraires, le délai de recours ne court pas notamment du septième jour avant Pâques au septième jour après Pâques inclusivement (art. 96 al. 1 let. a LPA-VD). L'acte de recours doit être signé et indiquer les conclusions et motifs du recours (art. 79 al. 1 LPA-VD). b) En l'espèce, le recourant a déposé le 7 avril 2015 un premier acte de recours, qui n'était toutefois pas conforme aux exigences formelles de l'art. 79 al. 1 LPA-VD. Cet acte ne comprenait en effet ni motifs, ni conclusions. Il s'agissait d'une simple déclaration de recours. Le recourant a déposé le 23 avril 2015 un nouvel acte de recours, qui respectait cette fois les prescriptions de l'art. 79 al. 1 LPA-VD. Cet acte est toutefois tardif, et partant irrecevable, en ce qui concerne l'impôt fédéral direct, la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) ne connaissant pas, à l'opposé de ce que prévoit le droit de procédure cantonal, de fêtes judiciaires notamment à Pâques (TF 2C\_589 et 590/2013 du 17 janvier 2014 consid. 4 et les références citées; voir ég. arrêt FI.2009.0054 du 18 juin 2010 consid. 1). Il convient donc d'entrer en matière sur le recours, uniquement en tant qu'il porte sur l'impôt cantonal et communal.

### E. 2

a) A titre préliminaire, on rappelle que la procédure de taxation se caractérise par la maxime inquisitoriale. Cela implique que l'autorité appelée à statuer doit établir elle-même les faits pertinents, sans être liée par les allégués et les preuves des parties (Denis Berdoz/Marc Bugnon, in : OREF [éd.], Les procédures en droit fiscal, 3<sup>ème</sup> éd., Berne 2015, p. 615; Martin Zweifel, in : Martin Zweifel/Peter Athanas [éd.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, 2<sup>ème</sup> éd., Bâle 2008, n° 2 ad 130 LIFD; Isabelle Althaus-Houriet, in : Danielle Yersin/Yves Noël [éd.], Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Bâle 2008, nos 2 et 3 ad 130 LIFD, réf. citées). Cette maxime est toutefois tempérée par l'obligation des parties de collaborer à l'établissement des faits. Le contribuable a en effet une

obligation de collaboration; il doit renseigner l'autorité fiscale sur tous les faits pertinents; il doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (Berdoz/Bugnon, op. cit., p. 650 et 654). Il doit en particulier produire, à la demande de l'autorité de taxation, les livres comptables, les documents et pièces justificatives en sa possession (ATF 133 II 114 consid. 3.2 et 3.3 p. 116/117). Dès lors, s'agissant du fardeau de la preuve en matière fiscale, il appartient en règle générale à l'autorité d'apporter la preuve des éléments imposables, alors qu'il incombe au contribuable d'établir les faits permettant de diminuer ou de supprimer sa dette fiscale. 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 64 493 consid. 3c; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., Bâle 2012, § 22/n°11, p. 513 ; Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., Berne 2002, p. 461-462 ). b) L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, uniques ou périodiques (art. 7 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes – LHID; RS 642.14; 19 al. 1 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux – LI; RSV 642.11). En particulier, tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante sont imposables (art. 21 al. 1 LI). Font partie des revenus provenant de l'activité lucrative indépendante tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale (art. 8 LHID; 21 al. 2 LI). c) Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (art. 175 al. 2 LI). Conformément au principe de l'autorité du bilan commercial ou de déterminance, les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices spécifiques et pour autant que le bilan remis par le contribuable ne viole aucune disposition impérative du droit commercial (ATF 137 II 353 consid. 6.2 p. 359; 132 I 175 consid. 2.2 p. 177 s.). Il y a violation des règles de droit commercial prévues aux art. 957 ss CO, notamment du principe de sincérité de l'art. 959 CO, lorsque la société comptabilise une charge étrangère à son activité (ATF 135 II 86 consid. 3.1 p. 88).

### **E. 3**

A l'appui de sa décision de taxation et de sa décision sur réclamation, l'ACI a retenu que la Banque MBA, puis son successeur, avaient abandonné leurs créances envers le recourant et son ex-associée, si bien que les prêts accordés en 1992 ne pouvaient plus figurer au passif du bilan de la raison individuelle. Elle a dès lors repris les montants correspondants tant dans le revenu que la fortune imposables du contribuable. a) Le recourant soutient tout d'abord que les prêts litigieux lui ont été accordés à titre personnel (ainsi qu'à son ex-associée) et qu'ils doivent dès lors être considérés comme privés. Il souligne que la société en nom collectif a en effet été constituée après leur obtention. Il ajoute que c'est par erreur que les prêts ont été comptabilisés comme dettes de l'entreprise. L'attribution d'un élément à la fortune privée ou commerciale se fait sur l'appréciation de l'ensemble des circonstances. La fonction technique et économique dans l'entreprise constitue le critère d'attribution déterminant; il s'agit, en première ligne, de déterminer si l'élément en question

sert effectivement à la marche de l'entreprise (ATF 133 II 420 consid.

### **E. 3.2**

p. 422; Markus Reich, in : Martin Zweifel/Peter Athanas (éd.), *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, I/2a, 2<sup>ème</sup> éd., Bâle, 2008, n. 48 ad art. 18 LIFD). Le traitement comptable peut également constituer un indice. Cependant, un actif (ou passif) nécessairement commercial fait partie du patrimoine commercial même s'il ne figure pas dans la comptabilité de l'entreprise (TF 2C\_29/2008 du 28 mai 2008 consid. 5.2). En l'occurrence, les prêts litigieux ont servi à financer l'acquisition du commerce exploité par le recourant, qui fait incontestablement partie de la fortune commerciale de l'intéressé. Leur comptabilisation tant dans la société en nom collectif que dans la raison individuelle constitue un indice supplémentaire de leur caractère commercial. Le fait que les prêts ont été accordés avant la constitution formelle de la société en nom collectif n'est pas déterminant à cet égard. Au regard de ces éléments, principalement de l'utilisation des prêts accordés par la Banque MBA, c'est à tort que le recourant nie le caractère commercial de la dette de 1'339'390 francs. Ce premier grief doit être écarté. b) Le recourant fait valoir par ailleurs qu'il n'aurait pas bénéficié d'un abandon de créance, contrairement à ce qu'a retenu l'ACI. Il est vrai qu'aucune pièce n'atteste que la Banque MBA, puis son successeur, auraient renoncé à leurs créances. Un abandon de créance n'est toutefois soumis à aucune forme. Il peut résulter d'actes concluants, même si une remise de dette tacite n'est pas admise facilement (Denis Piotet, in : Luc Thévenoz/Franz Werro, *Commentaire romand, Code des obligations I*, Bâle 2012, n. 22 ad art. 115 CO, ainsi que les références citées). Plusieurs éléments dans le cas particulier parlent en faveur d'un abandon de créance. Le recourant n'a en effet jamais amorti sa dette. En outre, il n'a plus versé d'intérêts depuis plus de dix ans. Par ailleurs, il a cessé de s'acquitter des primes des polices d'assurance-vie contractées en garantie des emprunts après la reprise de la Banque MBA par le groupe Fortis. Et tout ceci sans aucune réaction des créanciers. La question de savoir si le contribuable a bénéficié d'un abandon de créance peut néanmoins rester indécise. Le recourant ne conteste en effet pas que ses dettes sont aujourd'hui largement prescrites. Ainsi, à supposer même qu'il n'y ait pas eu de remise de dette, il n'est à ce jour plus tenu de rembourser les prêts contractés et n'a pas manifesté l'intention de le faire volontairement (au contraire). Faute d'objet, les dettes litigieuses ne peuvent par conséquent plus grever le bilan de la raison individuelle. Ce moyen s'avère aussi mal fondé. c) Le recourant relève enfin que s'il faut admettre un abandon de créance, celui-ci serait intervenu en 1995, de sorte qu'il ne pourrait plus être imposé en 2008. Comme le relève à juste titre l'ACI, le fait que les dettes litigieuses figuraient dans les comptes 2008 de la raison individuelle permettait à l'autorité fiscale d'agir dans le cadre de la procédure de taxation relative à cette période. On ne saurait par ailleurs reprocher à l'autorité fiscale de ne pas s'être aperçue avant la période 2008 que les dettes litigieuses étaient devenues sans objet, les comptes joints à la déclaration d'impôt bénéficiant d'une présomption d'exactitude. Cet argument doit être rejeté également. d) En définitive, l'ACI n'a pas violé le droit, ni abusé de son pouvoir d'appréciation, en retenant que les prêts litigieux ne pouvaient pas figurer au passif du bilan et en reprenant les montants correspondants dans le revenu et la fortune imposables du contribuable pour la période fiscale 2008.

### **E. 4**

Les considérants qui précèdent conduisent à l'irrecevabilité du recours en tant qu'il porte sur l'impôt fédéral direct et au rejet du recours en tant qu'il porte sur l'impôt cantonal et

communal. Les frais de justice, arrêtés à 5'000 fr. compte tenu de la valeur litigieuse (art. 2 du Tarif du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative – TFJDA; RSV 173.36.5.1), devraient en principe être supportés par le recourant qui succombe (art. 49 LPA-VD). Toutefois, dès lors que ce dernier a été mis au bénéfice de l'assistance judiciaire, ces frais seront provisoirement laissés à la charge de l'Etat (art. 122 al. 1 let. b du code de procédure civile du 19 décembre 2008 – CPC; RS 272 – , applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Le recourant est rendu attentif au fait qu'il est tenu d'en rembourser le montant dès qu'il sera en mesure de le faire (art. 123 al. 1 CPC applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Il incombe au Service juridique et législatif de fixer les modalités de ce remboursement (art. 5 du règlement du 7 décembre 2010 sur l'assistance judiciaire en matière civile – RAJ; RSV 211.02.3), en tenant compte des montants payés à titre de contribution mensuelle depuis le début de la procédure. Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens, le recourant n'ayant pas obtenu gain de cause (art. 55 al. 1 LPA-VD).

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