

# VD\_OMNI FI.2017.0042 vom 14. März 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-03-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2017.0042](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2017.0042)

FR: VD\_OMNI FI.2017.0042 du 14 mars 2019

IT: VD\_OMNI FI.2017.0042 del 14 marzo 2019

## Regeste

A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours interjeté contre la décision sur réclamation de l'ACI confirmant la reprise opérée sur le revenu des recourants pour la période fiscale 2008. - Le recourant a omis de déclarer en tant que revenu les montants qu'il a retirés en espèces (149'995 fr.) du compte bancaire de la société dont il était l'associé gérant. - Il a échoué à apporter la preuve que cet argent aurait servi à payer les charges de la société. Recours rejeté en ce qu'il concerne la reprise d'impôt. Le recours interjeté contre les amendes prononcées par l'ACI fera l'objet d'une procédure séparée.

## Erwägungen

### E. 1

A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. Aux termes de l'art. 199 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (cf. art. 140 al. 2 LIFD et 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours, il y a lieu d'entrer en matière.

### E. 2

Le litige porte, d'une part, sur la reprise opérée par l'ACI dans le revenu déclaré par les recourants pour la période fiscale 2008, et, d'autre part, sur les amendes infligées pour soustraction et tentative de soustraction fiscale.

### E. 3

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 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH; RS 0.101) 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 138 IV 47 consid. 2.6.1 p. 51; 132 I 140 consid. 2.1; 121 II 257 consid. 4b, 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 cantonal statue en deux étapes: il rend un arrêt partiel sur la taxation, avant de se prononcer, par un arrêt séparé, sur les amendes. Avec l'accord des contribuables toutefois, il peut adopter une procédure unifiée et rendre un arrêt unique statuant aussi bien sur la taxation que sur les amendes (CDAP FI.2016.0149 du 12 mars 2018 consid. 3; FI.2015.0069 du 11 juillet 2016 consid. 3; FI.2010.0015 du 7 avril 2014 consid. 3). b) Interpellés sur ce point, les recourants ne se sont pas déterminés. Le présent arrêt portera ainsi uniquement sur le rappel d'impôt. Suivant le sort du recours, une nouvelle procédure sera ouverte, pour ce qui concerne les amendes.

#### **E. 4**

a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262, et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt, les règles sur le rappel d'impôt et sur l'imposition du revenu étant similaires en droit fédéral et cantonal. La Cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. CDAP FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2; FI.2016.0149 du 12 mars 2018 consid. 4; FI.2016.0013 du 14 novembre 2017 consid. 3).

#### **E. 5**

Pour la période fiscale 2008, qui a fait l'objet d'une taxation définitive et exécutoire, la reprise est soumise aux conditions du rappel d'impôt, qui seul autorise la réouverture par l'autorité fiscale d'une taxation entrée en force. a) D'après les art. 151 al. 1 LIFD et 53 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), ainsi que l'art. 207 al. 1 LI, dont les teneur sont identiques, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts. Le rappel d'impôt est le pendant, en faveur du fisc, de la révision en faveur du contribuable (cf. TF 2C\_640/2010 du 11 décembre 2010 consid. 4.3). Cette procédure porte sur la perception d'impôts qui n'ont pas pu être prélevés par l'administration cantonale au cours de la taxation ordinaire. Le rappel d'impôt n'est soumis qu'à des conditions objectives: il implique qu'une taxation n'a, à tort, pas été établie ou est restée incomplète, de sorte que la collectivité

publique a subi une perte fiscale; il suppose aussi l'existence d'un motif de rappel. Ce motif peut résider dans la découverte de faits ou de moyens de preuve inconnus jusque-là, soit des faits ou moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 p. 364; TF 2C\_676/2016 du 5 décembre 2017 consid. 4.1; 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 6.3, in RDAF 2015 II 267; 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 8.1, in RDAF 2012 II 37). L'autorité fiscale peut, en principe, considérer que la déclaration d'impôt est exacte et complète et elle n'est pas tenue, à défaut d'indices correspondants, de rechercher des informations complémentaires. En raison de la maxime inquisitoire, l'autorité doit cependant procéder à une analyse plus approfondie, lorsqu'il ressort manifestement du dossier que les faits déterminants sont incomplets ou peu clairs. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante ou incomplète est interrompu et les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut (cf. ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 p. 365; TF 2C\_676/2016 du 5 décembre 2017 consid. 4.1; 2C\_632/2012 du 28 juin 2013 consid. 3.4; 2C\_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 3.1 et les références citées). Il incombe au contribuable de démontrer que l'autorité de taxation aurait, le cas échéant, dû connaître l'élément nouveau qu'elle invoque à l'appui du rappel (Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in : Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Noël/Aubry Girardin [éds], 2<sup>ème</sup> éd. Bâle 2017, n°6 ad art. 153 LIFD). b) En l'occurrence, l'ACI a eu connaissance à l'occasion d'un contrôle fiscal de la société L.\_\_\_\_\_ (précédemment E.\_\_\_\_\_) des faits qui ont justifié le rappel d'impôt. L'ACI n'avait auparavant pas de raison de douter du revenu déclaré par les contribuables, certificats de salaire et décompte AVS à l'appui. Les conditions permettant de procéder à un rappel d'impôt sont dès lors réunies.

## **E. 6**

a) En droit fédéral comme en droit cantonal, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LI). Sont notamment imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1 LIFD et 20 al. 1 LI). b) La procédure de taxation est régie par la maxime inquisitoire (ATF 92 I 253 consid. 2 p. 256 s.). Cette maxime est également applicable dans le cadre de la procédure de recours en matière fiscale, à défaut d'une disposition contraire de la loi fiscale (cf. art. 142 al. 4 LIFD; art. 199 LI et 28 al. 1 LPA-VD; TF 2P.215/2002 et 2A.479/2002 du 7 avril 2003 consid. 4.1). En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art.

## **E. 8**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée, en tant qu'elle concerne le volet "taxation et rappel d'impôt". Les recourants, qui succombent, supporteront solidairement entre eux les frais de justice, arrêtés à 2'000 fr. (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD, art. 2 al. 1 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 55 al. 1 a contrario, 91 et 99 LPA-VD). Les recourants ayant

opté pour la procédure séparée, le dossier sera transmis à une nouvelle section de la Chambre fiscale de la Cour de droit administratif et public, pour examen du volet "amendes".

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