

VD_OMNI FI.2022.0005 vom 19. Januar 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-01-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0005

FR: VD_OMNI FI.2022.0005 du 19 janvier 2023

IT: VD_OMNI FI.2022.0005 del 19 gennaio 2023

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Demandes de sûretés en garantie de l'IFD et de l'ICC confirmées: compte tenu du fait que le recourant n'a pas démontré n'avoir plus de bien immobilier à l'étranger et qu'il devra compter avec des montants élevés d'impôts et d'amendes à payer, le risque qu'il parte à l'étranger et se soustraie à ses obligations fiscales en cas de levée du séquestre portant sur le produit de la vente de son seul bien immobilier en Suisse ne peut être écarté, si bien qu'il faut admettre que les droits du fisc paraissent menacés au sens des art. 169 al. 1 in initio LIFD et 233 al. 1 in initio LI; quant au montant des sûretés, il n'apparaît à tout le moins pas manifestement excessif. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjetés en temps utile (cf. art. 169 al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 -, art. 233 al. 4 et 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; RSV 642.11 - et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD; RSV 173.36), les recours satisfont par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Le litige porte sur la question de savoir si les demandes de sûretés en garantie de l'IFD et l'ICC adressées au recourant le 14 décembre 2021 par l'autorité intimée sont bien fondées ou non.

E. 3

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 (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1, 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 (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral et en droit 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. en autres arrêts FI.2021.0043 du 4 février 2022 consid. 3; FI.2020.0008 du 16 mars 2021 consid. 3; FI.2019.0177/178 du 8 septembre 2020 consid. 4 et FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2).

E. 4

a) En droit fédéral comme en droit cantonal, si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration fiscale peut exiger des sûretés en tout temps, et même avant que le montant d'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force; la demande de sûretés indique le montant à garantir; elle est immédiatement exécutoire; dans la procédure de poursuite, elle produit les mêmes effets qu'un jugement exécutoire (art. 169 al. 1 LIFD et 233 al. 1 LI). Les sûretés doivent être fournies en argent, en titres sûrs et négociables ou sous la forme du cautionnement d'une banque (art. 169 al. 2 LIFD et 233 al. 3 LI). Des sûretés peuvent être exigées notamment pour le recouvrement des impôts directs ainsi que des amendes procédurales (TF 2A.462/2006 du 17 août 2006 consid. 2.3; Pierre Curchod, in Yersin/Noël [éd.], Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct [CR LIFD], Bâle 2017, ad art. 169 LIFD N 2 et 3). Selon la jurisprudence, pour qu'une demande de sûretés soit valable, il est nécessaire que l'un des cas de séquestre mentionnés aux art. 169 al. 1 in initio LIFD et 233 al. 1 in initio LI est réalisé, à savoir l'absence de domicile en Suisse ou le fait que les droits du fisc paraissent menacés, que l'existence de la créance fiscale apparaisse vraisemblable et que le montant de la garantie exigée ne se révèle pas manifestement exagéré (TF 2C_414/2008 du 1^{er} octobre 2008 consid. 5, non publié à l'ATF 134 II 349; TF 2A.611/2006 et 2A.612/2006 du 18 avril 2007 consid. 4.1; arrêt FI.2009.0006/0010 du 7 novembre 2016 consid. 3a). S'agissant du cas des droits du fisc menacés, des actes du débiteur ayant pour effet de le soustraire à une éventuelle exécution forcée ne sont pas indispensables; il suffit que le recouvrement soit compromis au regard de l'ensemble des circonstances considérées objectivement (TF 2A.611/2006 du 18 avril 2007, consid. 4.1, et les références citées). Une preuve stricte n'est pas nécessaire à cet égard; le danger redouté par le fisc doit être simplement vraisemblable (TF 2A.446/2006 du 9 mars 2007, consid. 5.2.1). Tel est le cas notamment lorsque le contribuable aménage son activité de manière à pouvoir se soustraire au fisc en transférant des biens à l'étranger (ATF 108 Ib 44 consid. 3), qu'il dissimule systématiquement les éléments de son revenu et de sa fortune à l'autorité de taxation (TF 2A.611/2006, précité, consid. 4.1, et les arrêts cités) ou qu'il transforme des biens immobiliers en liquidités, facilement réalisables et transférables (TF 2A.611/2006, précité, consid. 4.1, et les arrêts cités). Il convient également de tenir compte de l'attitude générale du contribuable pendant la procédure de taxation, notamment de la manière dont il a répondu aux demandes de renseignements sur sa situation financière (TF 2A.611/2006, précité, consid. 4.1; 2A.237/2006 du 9 janvier 2007, consid. 2.2, et les arrêts cités), ou s'il a entravé la procédure de taxation (TF 2A.237/2006 du 9 janvier 2007, consid. 3.3). S'agissant pour le reste du caractère vraisemblable de la créance fiscale respectivement de l'appréciation du caractère proportionné du montant de la garantie exigée, il convient de rappeler que la détermination

de l'obligation fiscale et la fixation de l'impôt effectivement dû demeurent réservées à la procédure concernant l'imposition proprement dite (cf. arrêt FI.2009.0006/0010 précité consid. 3a); statuant sur la contestation de la demande de sûretés, le tribunal ne peut ainsi examiner ces questions que préjudiciellement et en limitant son contrôle à un examen prima facie de la situation (cf. TF 2C_414/2008 précité, consid. 5; 2A.611/2006 et 2A.612/2006 précité, consid. 4.1). b) En l'espèce, l'autorité intimée a motivé ses demandes de sûretés litigieuses par des soupçons que le recourant quitte la Suisse sans prévenir et sans s'acquitter de ses obligations fiscales. Elle s'est fondée essentiellement sur le courrier électronique que lui a adressé Me C. _____ le 10 décembre 2021 et qui l'informait que l'intéressé vendrait sa propriété de ***** le 20 décembre 2021 et qu'il partirait prochainement se domicilier en Espagne. Elle a estimé que les droits du fisc paraissaient ainsi menacés et qu'un cas de séquestre au sens des art. 169 al. 1 in initio LIFD et 233 al. 1 in initio LI était réalisé. Le recourant le conteste. Il soutient que Me C. _____ a mal compris ses intentions et qu'il n'envisage pas de quitter la Suisse. Il en veut pour preuve le bail qu'il a conclu le 15 novembre 2021 et le fait qu'il n'aurait plus de bien immobilier en Espagne. Il reproche à l'autorité intimée d'avoir pris une décision hâtive sur la base d'une information erronée de la notaire qui a instrumenté la vente de sa propriété à *****. Il est vrai que Me C. _____ a adressé le 15 décembre 2021 à l'autorité intimée un nouveau courrier électronique, rectifiant son précédant en relevant que le recourant restait domicilié en Suisse, comme le démontrait le contrat de bail reçu dans l'intervalle. Comme l'autorité intimée l'a relevé dans ses écritures, des incertitudes demeurent néanmoins à cet égard. Alors que le bail prévoyait une entrée en location le 1^{er} février 2022, le recourant n'a ainsi annoncé son arrivée dans la Commune de ***** que début avril 2022. Malgré son engagement, il ne s'était par ailleurs le 17 mai 2022 toujours pas présenté en personne aux guichets du contrôle des habitants communal et n'a pas établi l'avoir fait depuis lors. De plus, selon les indications des autorités de ***** , une autre personne, apparemment le directeur général de la société B. _____ et associé du recourant, est domicilié à la même adresse et dans le même appartement. Quoi qu'il en dise, le recourant n'a par ailleurs pas établi n'avoir plus de bien immobilier en Espagne. Les pièces produites ne démontrent en effet pas que les maisons secondaires qu'il a annoncées dans le cadre de sa déclaration d'impôt 2020 ont bien été vendues. La pièce 44 fait certes état d'une vente immobilière réalisée le 27 avril 2022. Selon le contrat, le bien en question n'appartenait toutefois pas au recourant mais à B. _____. Il s'agissait par ailleurs d'un terrain nu et non d'une maison secondaire qui génère des revenus locatifs (5'616 fr. déclaré en 2020), comme le bien auquel il est censé correspondre. Les dates d'acquisition (6 août 2020 contre 3 août 2020) et les estimations fiscales (65'134.23 euros contre 229'229 fr.) ne concordent en outre pas. Quant à la pièce 9, elle ne permet pas de confirmer les explications du recourant sur l'autre bien mentionné dans la déclaration d'impôt 2020 (celui avec la mention "acompte de 152'900 EUR"). Ici encore, les biens ne correspondent pas. Le bien visé par la convention de résolution du 28 octobre 2021 avait en effet fait l'objet d'un contrat de vente signé le 4 août 2020, alors que le bien figurant dans la déclaration d'impôt 2020 avait déjà été déclaré en 2018 et 2019. Les acomptes payés ne concordent par ailleurs pas. A cela s'ajoute que le recourant fait l'objet d'une procédure de rappel d'impôt et de soustraction portant sur les périodes 2007 à 2016 et que, selon les avis de prochaine clôture du 22 novembre 2021, il s'expose à devoir s'acquitter à ce titre (compléments d'impôt et amendes) d'un montant de plus de 780'000 fr., ICC et IFD confondus. Ce montant ne comprend par ailleurs pas le solde d'impôt dû pour les périodes 2017 à 2020, qui a été chiffré par l'autorité intimée sur la

base des déclarations d'impôts déposées et après déduction des acomptes payés à un montant de plus de 70'000 fr., ICC et IFD confondus, ainsi que les acomptes réclamés pour la période 2021 qui s'élèvent selon la détermination du 20 novembre 2020 à 50'114 fr. 30, ICC et IFD confondus. Au regard de ces éléments, notamment du fait que le recourant n'a pas démontré n'avoir plus de bien immobilier en Espagne (au vu des pièces produites, il semble au contraire qu'il ne s'est pas montré totalement transparent sur ce point à l'égard des autorités fiscales et qu'il n'a pas déclaré tous les biens dont il est ou était propriétaire) et qu'il devra compter avec des montants élevés d'impôts et d'amendes à payer, le risque redouté par l'autorité intimée qu'il parte à l'étranger et qu'il se soustraie à ses obligations fiscales en cas de levée du séquestre portant sur le produit de la vente de son appartement à ***** (son seul bien immobilier en Suisse) ne peut être écarté. Une telle éventualité apparaît d'ailleurs d'autant plus plausible que l'intéressé n'avait pas caché lors d'un entretien téléphonique du 5 février 2020 avec une collaboratrice de l'inspectorat fiscal son projet de quitter à terme la Suisse et de s'établir en Espagne. Le fait qu'il n'ait pas vendu ses actions de B._____ ne permet pas de modifier cette appréciation. Cette société connaît en effet, selon les propres explications du recourant, des difficultés financières importantes depuis le début de l'année 2020 et l'avènement de la pandémie de COVID-19 et lutte pour sa survie. Elle est par ailleurs elle-même visée par une procédure de rappel d'impôt et de soustraction et s'expose à devoir s'acquitter de montants élevés à ce titre, ce qui n'améliorera pas sa situation. Comparativement aux enjeux de la procédure dirigée contre le recourant, l'existence de sa société n'est ainsi pas telle qu'elle puisse peser d'un poids décisif dans sa décision de quitter ou non la Suisse. Il convient par conséquent d'admettre que les droits du fisc paraissent menacés au sens des art. 169 al. 1 in initio LIFD et 233 al. 1 in initio LI. c) Il faut encore examiner, si l'existence et le montant approximatif de la créance fiscale ont été rendus au moins vraisemblables et si le montant des sûretés exigées n'apparaît pas manifestement disproportionné. Le recourant se plaint à cet égard d'une violation du principe de la proportionnalité. Il fait valoir que rien ne justifie de requérir des sûretés qui atteignent près du double du montant des compléments d'impôts envisagés. Il souligne en particulier qu'il n'est pas certain que des amendes soient prononcées, une éventuelle poursuite pénale pour les années 2007 à 2011 étant dans tous les cas prescrite. Il affirme par ailleurs avoir payé les acomptes réclamés pour les périodes fiscales 2017 à 2020 et avoir obtenu un délai pour ceux portant sur la période fiscale 2021. Selon les explications fournies par l'autorité intimée dans ses écritures, les montants réclamés à titre de sûretés, soit 670'000 fr. pour l'ICC et 255'000 fr. pour l'IFD, couvrent les compléments d'impôt envisagés pour les périodes 2007 à 2016, les amendes envisagées pour les périodes 2012 à 2016, les impôts estimés pour les périodes 2017 à 2020 (après déduction des acomptes payés), les acomptes 2021, ainsi qu'une réserve pour les intérêts moratoires et les frais de poursuite et de séquestre. Le recourant ne remet pas en cause les compléments d'impôts envisagés, du moins au stade de la procédure de sûretés. Il doute en revanche du bien-fondé des amendes réclamées. Il ressort des tableaux joints aux avis de prochaine clôture du 22 novembre 2021 que les reprises prises en compte pour le calcul de ces amendes portent pour l'essentiel uniquement sur des frais qualifiés de privés pris en charge par la société. Vu la nature de ces reprises, il convient d'admettre, sur la base d'un examen prima facie limité à la vraisemblance, qu'elles constituent des soustractions fiscales. On précisera par ailleurs que, contrairement à ce que le recourant semble soutenir, les amendes envisagées ne portent que sur les périodes fiscales 2012 à 2016, la prescription de l'action pénale étant bien atteinte pour les périodes précédentes (cf. art. 184 al. 2 let. b LIFD et 254 al. 2 let. b LI). S'agissant

de l'estimation des impôts dus pour les périodes 2017 à 2020, elle a été faite sur la base des déclarations d'impôts déposées. Le recourant est ainsi malvenu de la contester. Il a été tenu par ailleurs compte des acomptes payés, qui – quoi qu'en dise l'intéressé – ne correspondent pas à ceux qui ont été réclamés, comme les pièces du dossier le démontrent. Il n'est en outre pas critiquable d'avoir inclus dans le montant couvert par les sûretés litigieuses les acomptes pour la période 2021 et une réserve pour les intérêts moratoires et les frais de poursuite et de séquestre. Au regard de ces éléments, le montant des sûretés exigées n'apparaît à tout le moins pas manifestement excessif. d) En définitive, les décisions attaquées ne violent pas le droit, ni ne procèdent d'un abus du pouvoir d'appréciation de la part de l'autorité intimée.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet des recours et à la confirmation des décisions attaquées. Le recourant, qui succombe, devrait en principe supporter les frais de justice (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Il y est toutefois renoncé, compte tenu du fait que son salaire et ses avoirs, à l'exception de ses comptes auprès de la ***** lesquels totalisaient au début de la procédure la somme de 9'000 fr. environ, sont séquestrés et le resteront vu le sort des recours (cf. art. 50 LPA-VD). Il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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