

Rétrospective en **droit fiscal** | 2016

Simone Schürch

Janvier 2016 | Décembre 2016

ATF 141 I 98

L'amnistie fiscale tessinoise

Dans le cadre de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions de la loi fédérale sur la simplification du rappel d'impôt et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable (art. 153a, 175 et 181 LIFD ; art. 53a, 56 et 57b LHID), le canton du Tessin souhaite introduire une amnistie fiscale cantonale d'une durée limitée à deux ans. Le projet est accepté en votation populaire. Lors du recours interjeté par divers membres du Parti socialiste, le Tribunal fédéral retient en premier lieu que les normes de la LHID ne laissent pas de place à des rabais du taux d'impôt (violation du principe de la force dérogatoire du droit fédéral, art. 49 Cst). En second lieu, la Cour constate que l'amnistie fiscale violerait tant le principe de l'égalité de traitement que le celui d'universalité et d'imposition selon la capacité économique tels que consacrés à l'art. 127 Cst. C'est ainsi que le Tribunal fédéral annule les dispositions litigieuses de la loi tessinoise sur les contributions (SS). www.lawinside.ch/20/

ATF 141 II 383

L'amende de l'AFC dans l'assistance internationale en matière fiscale

L'art. 9 al. 5 LAAF sanctionne par une amende de 10'000 francs la personne concernée qui, intentionnellement, ne se conforme pas à une décision de l'AFC, pour autant que la décision ait été rendue sous menace de cette sanction. L'art. 10 al. 4 LAAF dispose de même à l'encontre du détenteur d'informations intéressant l'autorité étrangère. Le Tribunal fédéral retient que ces deux dispositions sont propres à fonder la compétence de l'AFC pour le prononcé d'une amende. La loi de procédure régissant le prononcé d'une telle amende n'est pas la PA, mais la DPA (cf. art. 3 let. c PA cum art. 1 DPA). Partant, lorsque le destinataire entend contester cette décision, il doit former opposition auprès de l'AFC (art. 67 ss DPA) (SS). www.lawinside.ch/84/

ATAF, 15.09.2015, A-6843/2014

L'assistance administrative suite à un vol de données bancaires

Un contribuable français conteste devant le Tribunal administratif fédéral (TAF) la transmission de données bancaires qui le concernent. Il fait valoir que la demande d'entraide française se fonderait sur des données volées. Trois raisons justifient le refus d'une demande d'entraide qui se fonde sur des données volées. Premièrement, en droit suisse l'art. 29 Cst. prohibe l'utilisation de preuves obtenues de manière illicite, ce qui exclurait la transmission d'informations du fait de l'art. 26 par. 3 let. b CDI-F lorsque la demande se fonde sur des données volées. Deuxièmement, le droit interne français ne permettant pas l'utilisation de données volées, l'autorité française ne saurait détourner son propre droit en tentant d'utiliser la voie de l'assistance administrative afin d'obtenir des informations. Troisièmement, l'art. 7 let. c

LAAF dispose que toute demande est rejetée lorsqu'elle se fonde sur des renseignements obtenus par des actes punissables au regard du droit suisse. Le TAF conclut qu'en l'espèce, les informations dont dispose l'autorité étrangère proviennent d'un vol de données d'une ex-employée d'UBS, de sorte que la demande d'entraide doit être rejetée (CH).

www.lawinside.ch/85/

ATF 141 II 436

Les personnes concernées par l'entraide administrative fiscale

Aux termes de l'[art. 4 al. 3 LAAF](#), la transmission d'informations relatives à des personnes qui ne sont pas concernées par la demande est exclue. En l'espèce, l'autorité néerlandaise requiert des renseignements concernant deux sociétés suisses afin de déterminer si un contribuable néerlandais est directement propriétaire de celles-ci. Interprétant la disposition susmentionnée conformément à la CDI, le Tribunal fédéral parvient à la conclusion que le critère déterminant pour savoir si une personne est ou non concernée par la demande est celui de la pertinence vraisemblable pour la taxation du contribuable visé. Les renseignements ayant trait à une société dont le contribuable étranger est potentiellement l'ayant droit économique, leur pertinence pour la taxation de ce dernier doit être admise. L'échange d'informations n'est dès lors pas exclu par l'[art. 4 al. 3 LAAF](#) (EJG). www.lawinside.ch/108/

ATF 142 II 9

Le remboursement de l'impôt anticipé

Une entreprise étrangère possédant un établissement stable en Suisse et tenue de payer des impôts cantonaux et communaux sur la fortune d'exploitation de son établissement en Suisse peut demander le remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur le rendement de sa fortune ([art. 24 al. 3 LIA](#)). La jurisprudence du Tribunal fédéral, critiquée par la doctrine, retient que l'appartenance du rendement à la fortune d'exploitation de la succursale (et non du groupe ou du siège à l'étranger) constitue une condition distincte de l'assujettissement aux impôts cantonaux et communaux. Le Tribunal fédéral confirme sa jurisprudence en considérant, d'une part, que la fonction de garantie de l'impôt anticipé ne vaut pas pour les bénéficiaires de prestations imposables sis à l'étranger, et, d'autre part, que le risque de double imposition tel qu'invoqué par la société recourante existe également pour le contribuable domicilié en Suisse qui omettrait de déclarer le rendement frappé de l'impôt anticipé. Ainsi, l'appartenance du rendement frappé de l'impôt anticipé à la fortune d'exploitation de l'établissement stable en Suisse est une condition à part entière du remboursement de l'impôt anticipé (EJG). www.lawinside.ch/136/

CourEDH, GSB/Suisse

Le transfert de données bancaires aux USA et la CEDH

Le titulaire américain d'un compte auprès d'UBS se plaint de la transmission de ses données bancaires aux autorités USA telle qu'elle est prévue par l'[Accord du 19 août 2009](#) et l'[Arrêté fédéral](#) y relatif. La transmission des données bancaires du requérant constitue une ingérence dans sa vie privée, admissible uniquement aux conditions de l'[art. 8 par. 2 CEDH](#), à savoir si elle est prévue par la loi, justifiée par l'un des buts légitimes énumérés dans la

disposition en question, et nécessaire dans une société démocratique. Dans le cas d'espèce, la Cour retient que les bases légales susmentionnées sont suffisamment précises et prévisibles. De même, vu l'importance d'UBS en Suisse, le but visé par la mesure est légitime. Enfin, la mesure est également « nécessaire dans une société démocratique », dans la mesure où l'intérêt général au règlement du litige fiscal prime sur l'intérêt privé du recourant (EJG). www.lawinside.ch/144/

ATF 142 II 161

Le critère de la pertinence vraisemblable dans l'entraide fiscale

La condition de la pertinence vraisemblable (art. 26 par. 1 MC OCDE) est réputée réalisée si, au moment où la demande est formulée, il existe une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révèlent pertinents. L'appréciation de la pertinence vraisemblable des informations demandées est en premier lieu du ressort de l'État requérant. L'État requis se borne ainsi à examiner si les documents demandés ont un rapport avec l'état de fait présenté dans la demande et s'ils sont potentiellement propres à être utilisés dans la procédure étrangère. Cette approche tient également compte du principe de la bonne foi entre États, en vertu duquel on présume notamment qu'un État agit de bonne foi. Ainsi, lorsque l'autorité étrangère requiert des informations à propos de contribuables qu'elle soupçonne résidant sur son territoire, sa demande doit être admise si elle se fonde sur des critères d'imposition prévus par la convention de double imposition applicable dans le cas d'espèce (tels que le lieu d'exercice de l'activité professionnelle ou le lieu où se trouve le foyer) (SS). www.lawinside.ch/185/

ATF 142 II 69

La demande de renseignements concernant une société détenue par un contribuable

La LIFD distingue entre les obligations de procédure du contribuable (art. 123 – 126 LIFD) et celles des tiers (art. 127 – 129 LIFD). Le contribuable a une obligation générale de collaboration (art. 126 al. 1 LIFD) alors que les tiers ne sont tenus de fournir que des informations relatives au contribuable qui fait l'objet d'une procédure. Selon la jurisprudence, l'obligation du contribuable s'étend également à la fourniture de renseignements pertinents pour la taxation de ses partenaires en affaires, à condition que cela puisse présenter de l'importance pour sa propre taxation, et ce même si le but principal de la demande de l'autorité fiscale concerne la situation fiscale de ses partenaires en affaires. Tel est notamment le cas en présence d'une situation de *Durchgriff*, où l'autorité attribue fiscalement le revenu d'une personne morale dont l'existence procède d'une construction abusive au propriétaire économique de celle-ci. Dans ce cas, la taxation de toutes les personnes concernées, y compris de la personne morale, est affectée par la « réattribution fiscale » du revenu. L'autorité fiscale peut donc requérir de la société contribuable des renseignements en vertu de l'art. 126 al. 1 LIFD, même si le motif principal de la demande vise une autre personne (CJ). www.lawinside.ch/208/

TAF, A-8400/2015

La demande groupée d'entraide fiscale des Pays-Bas

Dans son arrêt, le TAF considère que la demande groupée de renseignements hollandaise n'est pas admissible sur la base de la [Convention de double imposition entre la Suisse et les Pays-Bas](#). Selon cette instance, l'[accord amiable](#) conclu entre la Suisse et les Pays-Bas ne permettrait pas d'assouplir l'exigence d'indiquer le nom des contribuables visés par la demande ainsi que cela est requis par le texte de la convention. Lors de sa séance du 12 septembre 2016, le Tribunal fédéral renverse cet arrêt. Il retient que le sens et le but de la convention imposent d'admettre la demande hollandaise, l'accord amiable devant par ailleurs être pris en considération dans l'interprétation de la convention (SS). www.lawinside.ch/218/

ATF 142 II 161

L'assistance administrative en matière fiscale et le principe de la bonne foi

Le principe de la bonne foi, applicable dans le domaine de l'assistance administrative ([art. 31 CV](#) ; [art. 7 let. c LAAF](#)), veut que l'Etat saisi d'une demande de renseignements se fie aux indications fournies par l'Etat requérant. La question de savoir où étaient effectivement domiciliés deux époux pendant la période visée par la demande relève du fond et n'a pas à être abordée par la Suisse en tant qu'Etat requis au stade de l'assistance administrative. Dès lors, la bonne foi des autorités françaises requérantes reste présumée en dépit du fait que les époux se prévalent d'un domicile en Espagne pendant la période en question (TS). www.lawinside.ch/185/

ATF 142 II 197

L'imposition d'un abandon de créance dépourvu de valeur (art. 16 al. 1 LIFD)

Un abandon de créance bancaire en faveur d'un client est fiscalement considéré comme un revenu pour ce dernier (théorie de l'accroissement de la fortune nette, [art. 16 al. 1 LIFD](#)). Selon le Tribunal fédéral, déterminer si l'abandon de créance accroît ou non la capacité économique du débiteur ne dépend pas de la question de savoir si le créancier pourra un jour recouvrer sa créance. Ainsi, la solvabilité du débiteur n'est pas pertinente par rapport à la question de l'imposition de l'abandon de créance. Il est au contraire décisif d'établir, dans la perspective du débiteur, si l'abandon de créance élargit la marge de manœuvre financière dont il dispose, peu importe l'état antérieur de sa fortune et de ses dettes (TS). www.lawinside.ch/290/

ATF 142 II 304

L'absence de feries judiciaires en cas de recours contre une décision sur le remboursement de l'impôt anticipé (art. 54 LIA)

Les feries judiciaires du CPC ou de la PA ne s'appliquent pas en cas de recours contre une décision sur le remboursement de l'impôt anticipé, ce pour autant que la décision de remboursement ne soit pas liée à une décision de taxation (cf. [art. 54 s. LIA](#)) (CJ). www.lawinside.ch/325/

TF, 26.09.2016, 2C_916/2014*

La déductibilité d'une amende prononcée à l'encontre d'une personne morale

L'établissement d'une réserve est imposable lorsqu'il n'est pas justifié par l'activité commerciale de la société (« *geschäftsmässig begründeten Aufwand* ») (cf. art. 58 al. 1 let. b LIFD). La jurisprudence considère qu'une charge est justifiée par l'usage commercial lorsque, d'un point de vue économique, elle est en lien direct et « organique » avec le gain ainsi obtenu. Se référant en particulier au principe de la neutralité du droit fiscal, le Tribunal fédéral retient que les amendes à caractère pénal ne sont pas déductibles des impôts tandis que les amendes ayant pour but de priver une personne punie du gain obtenu de manière illicite le sont (SS). www.lawinside.ch/337/

TF, 26.09.2016, 2C_1081/2015*

La prise en compte de la valeur réelle d'un terrain lors de l'aliénation à une SA contrôlée par l'aliénateur (art. 12 LHID)

En principe, afin de déterminer le montant de l'impôt cantonal sur les gains immobiliers, le prix de vente convenu entre les parties est déterminant. Toutefois, tel n'est pas le cas lorsque le prix convenu entre les parties n'a aucune signification. Un indice d'une telle situation est donné si, au moment de la conclusion du contrat, un déséquilibre manifeste entre la prestation convenue et la valeur objective du terrain existe. Le Tribunal fédéral estime que, lors d'apports inférieurs à la valeur réelle à une entreprise contrôlée par la personne aliénant, la valeur de la contre-prestation se compose de deux éléments : le prix de vente convenu et l'augmentation de valeur dissimulée de la participation privée provoquée par l'apport (dissimulé). En l'espèce, le prix convenu entre les parties était en disproportion avec la valeur réelle du terrain, si bien que la valeur de l'apport dissimulé devait être ajoutée au prix de vente servant de base pour le calcul de l'impôt. (CJ). www.lawinside.ch/376/

Proposition de citation : SIMONE SCHÜRCH, Rétrospective en droit fiscal 2016, www.lawinside.ch/fiscal16.pdf

Lien de téléchargement : www.lawinside.ch/fiscal16.pdf