Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.278/2002/
2A.572/2002 /svc

Arrêt du 2 octobre 2003
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Wurzburger, Président,
Betschart, Hungerbühler, Müller et Yersin.
Greffière: Mme Kurtoglu-Jolidon.

Parties
C._____, recourant,
représenté par Me Olivier Wehrli, avocat,
rue de Hesse 8-10, case postale 5715,
1211 Genève 11,

contre

Administration cantonale des impôts
du canton de Vaud, route de Chavannes 37,
1014 Lausanne,
Tribunal administratif du canton de Vaud,
avenue Eugène-Rambert 15, 1014 Lausanne.

Objet
2P.278/2002
Taxation d'office (impôts cantonal et communal
1989-1990),

2A.572/2002
Taxation d'office, prescription (impôt fédéral direct
1989-1990),

recours de droit administratif et de droit public contre l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Vaud du
21 octobre 2002.

Faits:
A.
C._____ était cambiste auprès de la banque R._____ et domicilié à S._____. Il a, par la suite, travaillé pour deux autres sociétés. Une des deux ayant cessé ses activités, l'intéressé s'est installé dans un autre canton dès le 1er janvier 2000. Pour des raisons professionnelles, il a quitté ce canton pour l'étranger où il est domicilié depuis le 1er janvier 2001.
B.
Pour la période fiscale 1985-1986, C._____ a déclaré un revenu imposable de 56'100 fr. et une fortune imposable nulle; faute d'avoir donné les renseignements demandés à l'autorité de taxation, il a été taxé, pour l'impôt cantonal et communal, sur un revenu augmenté de 80'000 fr., estimé sur la base de ses dépenses. Son revenu imposable pour l'impôt fédéral direct a été fixé à 149'500 fr. Sur recours, la Commission cantonale de

recours en matière d'impôt du canton de Vaud a confirmé les taxations, lui infligeant au surplus une amende de 2'000 fr. pour avoir refusé de produire des pièces.
C.
Pour la période fiscale 1987-1988, C._____ a déclaré un revenu imposable de 107'100 fr. et une fortune imposable de 551'000 fr. Sur la base de l'évolution de fortune, l'autorité de taxation a fixé le revenu imposable, sur le plan cantonal et communal à 455'400 fr., sur le plan fédéral à 446'900 fr., et la fortune imposable à 571'000 fr. Elle a retenu le caractère professionnel des opérations boursières effectuées sur le compte xxx du recourant auprès de la Banque W._____ à Genève, compte géré par la société D._____ SA. Le Tribunal administratif du canton de Vaud (ci-après: le Tribunal administratif ) a confirmé les taxations par arrêt du 2 février 1994.
D.
Pour la période litigieuse, soit la période fiscale 1989-1990, C._____ a déclaré un revenu imposable de 81'000 fr. et une fortune imposable dans le canton de Vaud de 1'531'000 fr. (la fortune totale s'élevant à 2'652'000 fr.). La Commission d'impôt et recette de district de S._____ (ci-après: la Commission d'impôt), par décision du 18 juin 1991, a fixé le revenu imposable à 760'000 fr. et la fortune imposable dans le canton pour les impôts cantonal et communal à 1'546'000 fr. Pour l'impôt fédéral direct, une décision du 18 juin 1991 a arrêté le revenu imposable à 750'000 fr. Pour déterminer les montants en question, l'autorité de taxation s'est fondée sur l'évolution de la fortune de C._____ et, sur cette base, a inclus dans le revenu imposable les gains effectués par l'intermédiaire de D._____ SA.
E.
Statuant le 17 août 1994, la Commission d'impôt a rejeté la réclamation de C._____ en matière d'impôt fédéral direct et a prononcé une amende de 2'000 fr. pour violation de l'obligation de produire des pièces justificatives. L'Administration cantonale des impôts du canton de Vaud (ci-après: l'Administration cantonale des impôts) a rejeté la réclamation de l'intéressé pour l'impôt cantonal et communal par décision du 29 août 1994 et également prononcé une amende se montant à 3'000 fr. L'évolution de fortune faisait apparaître des dépenses dépassant le revenu déclaré pour un montant de 599'309 fr. par an. Ces autorités ont donc conclu que des gains boursiers obtenus dans une activité orientée vers le profit constituaient des revenus imposables et devaient être ajoutés au revenu déclaré.
F.
Ces deux décisions sur réclamation ont fait l'objet de recours auprès du Tribunal administratif. L'Administration cantonale des impôts a déposé sa réponse le 6 mars 1995. Le 16 février 2000, cette même administration a écrit au Tribunal administratif pour "solliciter une suspension de délai" pour les motifs que "dans le cadre d'un contrôle approfondi effectué par la Division d'enquêtes spéciales de l'Administration fédérale des contributions, de nouveaux éléments ont été portés à la connaissance de l'autorité fiscale vaudoise". Elle ne manquerait pas de communiquer les modifications qu'elle entendait apporter aux décisions rendues.
G.
A la suite de l'autorisation du Département fédéral des finances du 25 février 1999, l'Administration fédérale des contributions a émis, le 3 mars 1999, un mandat de perquisition dans le cadre de l'enquête menée par la Division d'enquêtes fiscales spéciales (ci-après: la Division d'enquêtes). Le mandat mentionne que "le séquestre des papiers susmentionnés concerne particulièrement les années 1989 à 1998, mais également tout document notable antérieur à 1989 ou postérieur à 1998". De nombreuses perquisitions ont été effectuées, au domicile de C._____, à son lieu de travail, ainsi qu'auprès de fiduciaires, sociétés de gestion de fortune, de banques et de cabinets d'avocats.

L'Administration cantonale des impôts a alors informé le recourant par lettre du 15 mars 1999, qu'elle ouvrait une enquête pour soustraction fiscale car, selon des renseignements en sa possession, la déclaration d'impôt 1999-2000 et celles des années antérieures n'auraient pas été exactes. A la même date, cette administration a fait parvenir à C._____ une demande de sûretés d'un montant de 500'000 fr., pour l'impôt fédéral direct, les amendes et les frais des années fiscales 1991-1998. A la suite d'une demande de renseignements de C._____, l'Administration des impôts, dans un courrier du 14 avril 1999, l'a informé qu'elle avait arrêté le montant total des sûretés à 1'800'000 fr. pour l'impôt fédéral direct et pour l'impôt cantonal et communal. Elle y relevait que le montant des sûretés réclamées était donc inférieur aux prétentions totales à l'encontre de C._____. Elle invoquait des arriérés d'impôt pour les périodes 1989-1994, soit 927'053 fr.85, des reprises

complémentaires pour les périodes 1991-1994, soit 739'550 fr. et une reprise pour la période 1997-1998 de 602'468 fr., soit un total de 2'269'071 fr.85.
H.
Le 7 février 2002, l'Administration cantonale des impôts a demandé au Tribunal administratif de reprendre la cause. Invoquant les éléments nouveaux mis à jour par les contrôles de la Division d'enquêtes, elle a fait part au Tribunal administratif de sa décision de réformer la décision de taxation définitive de l'impôt cantonal et communal du 18 juin 1991 en fixant le revenu et la fortune imposables pour les années de taxation 1989-1990 à 1'580'200 fr. (au taux de 564'340 fr.), respectivement à 7'375'000 fr. (au taux de 7'394'000 fr.), ainsi que celle de l'impôt fédéral direct du 18 juin 1991 en fixant le revenu imposable pour les années de taxation 1989-1990 à 1'570'200 fr. et de confirmer pour le surplus, les décisions précitées. Ladite administration rappelle que C._____ est un commerçant professionnel de titres. Ainsi, les bénéfices réalisés sur différents comptes appartenant aux sociétés E._____ Inc. et G._____ Inc., ayant toutes deux leur siège au Panama, dont C._____ disposait pour son propre compte, devaient être considérés comme ses propres revenus et imposés chez lui.

Après que C._____ eut déposé des déterminations le 18 avril 2002, une audience a été tenue le 13 juin 2002 devant le Tribunal administratif. Un représentant de la Division d'enquêtes y a, notamment, participé. A cette occasion, il a produit de nouvelles pièces qui ont été transmises à C._____. Ce dernier s'est à nouveau déterminé le 28 juin 2002 (écriture dans laquelle il invoquait la prescription de la créance d'impôt fédéral direct 1989-1990). L'Administration cantonale des impôts, dans une écriture du 1er juillet 2002 contenant de nouvelles pièces, a réformé une nouvelle fois la décision de taxation définitive de l'impôt cantonal et communal du 18 juin 1991 en réduisant le revenu et la fortune imposables pour les années de taxation 1989-1990 à 1'547'300 fr. (au taux de 552'600 fr.), respectivement à 7'375'000 fr. (au taux de 7'394'000 fr.) et la décision de taxation définitive de l'impôt fédéral direct du 18 juin 1991 en fixant le revenu imposable pour les années de taxation 1989-1990 à 1'537'300 fr. Les amendes prononcées les 17 et 29 août 1994 ont été maintenues. Un dernier échange d'écritures a eu lieu le 24 juillet 2002.
I.
Par arrêt du 21 octobre 2002, le Tribunal administratif du canton de Vaud (ci-après: le Tribunal administratif) a rejeté les recours de C._____ et a maintenu les décisions en tant qu'elles avaient pour objet, (a) pour l'impôt cantonal et communal, de fixer le revenu et la fortune imposables des années de taxation 1989-1990 à 1'547'300 fr. au taux de 552'600 fr., respectivement à 7'375'000 fr. au taux de 7'394'000 fr., et, (b) pour l'impôt fédéral direct, de fixer le revenu imposable des années de taxation 1989-1990 à 1'537'300 fr. Il a également maintenu l'amende prononcée le 17 août 1994, pour l'impôt fédéral direct, d'un montant de 2'000 fr., et celle du 29 août 1994, pour l'impôt cantonal et communal, d'un montant de 3'000 fr.

Le Tribunal administratif a considéré, en substance, que la lettre du 14 avril 1999 de l'Administration cantonale des impôts au recourant relative à la demande de sûretés pour l'impôt fédéral direct et les impôts cantonal et communal en garantie des "arriérés d'impôt pour la période 1989-1994" avait valablement interrompu la prescription des créances d'impôt fédéral direct 1989-1990. Il a, ensuite, refusé de suspendre la procédure jusqu'à la clôture de l'investigation de la Division d'enquêtes. Selon lui, un rappel d'impôt peut être prononcé indépendamment d'une procédure en soustraction même si l'Administration cantonale des impôts fonde en partie le rappel sur le dossier des enquêteurs fédéraux. Il a également retenu que C._____ n'avait pas déclaré tous ses comptes bancaires; de plus, il détenait la moitié du capital-actions des sociétés panaméennes E._____ Inc. et G._____ Inc. et il avait disposé, pour ses besoins personnels, des avoirs desdites sociétés. En conséquence, en application du principe de la transparence, la moitié des revenus réalisés par ces sociétés devait lui être attribuée.

J.
Agissant par la voie du recours de droit administratif (2A. 572/2002), C._____ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du 21 octobre 2002 du Tribunal administratif et de constater la prescription des créances fiscales pour l'impôt fédéral direct de la période 1989-1990 ou de renvoyer la cause à l'autorité cantonale pour une nouvelle décision dans le sens des considérants. Il se plaint également de la violation de son droit à un procès équitable (art. 29 al. 1 Cst. et art. 6 § 1 CEDH), du principe de la présomption

d'innocence (art. 32 al. 1 Cst. et art. 6 § 2 CEDH), de son droit d'être entendu (art. 114 al. 2 LIFD, 29 al. 2 Cst. et 6 CEDH) et de la violation du droit fédéral en tant que le principe de la transparence a été appliqué pour déterminer son revenu imposable.

Agissant également par la voie du recours de droit public (2P. 278/2002), C._____ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du 21 octobre 2002 du Tribunal administratif. Il estime que son droit d'être entendu, son droit à un procès équitable et le principe de la présomption d'innocence ont été violés.

Le Tribunal administratif ainsi que l'Administration cantonale des impôts concluent au rejet des deux recours.
L'Administration fédérale des contributions propose le rejet du recours de droit administratif.
Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
Dirigés contre le même arrêt, les deux recours reposent sur le même état de fait et soulèvent des griefs en grande partie similaires. Il se justifie dès lors de joindre les causes par économie de procédure.

I. Recours de droit administratif (2A. 572/2002)
2.
2.1 Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre un arrêt rendu par une autorité judiciaire statuant en dernière instance cantonale et fondé sur le droit public fédéral dans la mesure où il concerne l'impôt fédéral direct, sans qu'aucune des exceptions prévues aux art. 99 à 102 OJ ne soit réalisée, le présent recours est recevable en vertu des art. 97 ss OJ, ainsi que de la règle particulière de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (ci-après: LIFD ou la loi sur l'impôt fédéral direct; RS 642.11), en vigueur depuis le 1er janvier 1995, et de celle de l'art. 112 al. 1 de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception d'un impôt fédéral direct (ci-après: AIFD ou l'Arrêté sur l'impôt fédéral direct; RO 56 2021), en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994.
2.2 Conformément à l'art. 104 lettre a OJ, le recours de droit administratif peut être formé pour violation du droit fédéral, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation (ATF 128 II 145 consid. 1.2.1 p. 150). Le Tribunal fédéral revoit d'office l'application du droit fédéral qui englobe notamment les droits constitutionnels du citoyen (ATF 126 V 252 consid. 1a p. 254; 125 III 209 consid. 2 p. 211; 124 II 132 consid. 2a p. 137). Comme il n'est pas lié par les motifs que les parties invoquent, il peut admettre le recours pour d'autres raisons que celles avancées par le recourant ou, au contraire, confirmer l'arrêt attaqué pour d'autres motifs que ceux retenus par l'autorité intimée (art. 114 al. 1 in fine OJ; ATF 127 II 264 consid. 1b p. 268; 121 II 473 consid. 1b p. 477 et les arrêts cités, voir aussi ATF 124 II 103 consid. 2b p. 109). En outre, en matière de contributions publiques, il peut aller au-delà des conclusions des parties, à l'avantage ou au détriment de celles-ci, lorsque le droit fédéral est violé ou lorsque des faits ont été constatés de manière inexacte ou incomplète (cf. art. 114 al. 1 OJ).

Lorsque le recours est dirigé, comme en l'occurrence, contre la décision d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans la décision, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles de procédure (art. 104 lettre b et 105 al. 2 OJ; ATF 128 II 145 consid. 1.2.1 p. 150; 126 II 196 consid. 1 p. 198). En outre, le Tribunal fédéral ne peut pas revoir l'opportunité de la décision entreprise, le droit fédéral ne prévoyant pas un tel examen en la matière (art. 104 lettre c ch. 3 OJ).

En l'espèce, le recourant se plaint, notamment, d'une constatation inexacte et incomplète des faits sans indiquer cependant ceux qui seraient concernés par ce grief. En réalité, il s'en prend à leur qualification et à leur appréciation juridique et soulève ainsi une question de droit que le Tribunal fédéral examine d'office et librement.
3.
La loi sur l'impôt fédéral direct est entrée en vigueur le 1er janvier 1995 et a abrogé l'Arrêté sur l'impôt fédéral direct en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994. Les prescriptions de droit matériel de cette loi sont donc applicables à partir de la période fiscale 1995. Comme le présent litige concerne la période 1989-1990, le calcul des éléments imposables s'effectue encore selon le droit en vigueur à cette époque, soit selon l'Arrêté sur l'impôt

fédéral direct.

C'est également l'Arrêté sur l'impôt fédéral direct qui s'applique à la prescription car - bien qu'elle figure à la cinquième partie, relative à la procédure, de la loi sur l'impôt fédéral direct - il s'agit d'une institution de droit matériel qui concerne directement l'existence de la créance fiscale (ATF 126 II 1 consid. 2a p. 2/3 et les arrêts cités).

En règle générale, les nouvelles dispositions de procédure sont applicables immédiatement aux procédures encore ouvertes. Toutefois, la règle selon laquelle les dispositions de procédure sont applicables dès leur entrée en vigueur, lorsque la continuité du droit matériel est garantie et qu'une norme transitoire positive fait défaut, ne vaut pas sans restriction dans le domaine de la procédure administrative, en particulier en cas de taxation d'office (RDAF 1999 II 131 consid. 3d p. 137 = Archives 67 409, 2A. 181/1995). En effet, si la possibilité de recourir élargie de l'art. 132 al. 3 LIFD entrait également en ligne de compte à l'encontre de taxations par appréciation concernant des périodes antérieures à 1995, qui n'étaient pas encore définitives au moment de l'entrée en vigueur de la loi sur l'impôt fédéral direct, ces taxations non susceptibles de recours selon l'art. 92 AIFD pourraient être ainsi attaquées, alors que les taxations entrées en force à ce moment-là, n'auraient pas pu l'être. Sans réglementation expresse, des droits de procédure périmés, selon le droit ancien, ne sauraient renaître ultérieurement. Dès lors, l'art. 92 al. 1 AIFD demeure applicable aux taxations d'office des périodes fiscales antérieures à 1995,
même lorsque la procédure a été introduite ou terminée après le 1er janvier 1995.
4.
4.1 Le recourant développe plusieurs griefs qui se rapportent en fait à des procédures de rappel et de soustraction d'impôt. Dans le cas présent, sont litigieuses toutefois deux procédures de taxations d'office (art. 92 al. 1 AIFD), respectivement pour l'impôt fédéral direct et pour les impôts cantonal et communal de la période fiscale 1989-1990, et non des rappels d'impôts. La procédure de rappel (comme celle en soustraction) ne peut avoir lieu que dans le cas où la taxation effectuée est entrée en force. Le rappel est, en effet, le pendant, en faveur du fisc, de la révision (Klaus A. Vallender in: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung des direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), 2ème éd., ad. art. 53 p. 831 ss, ch. 1-4). Or, aucune taxation n'est encore entrée en force pour la période fiscale litigieuse. Il est vrai que, s'agissant d'une taxation d'office, une éventuelle soustraction peut être réprimée dans le cadre de l'art. 92 al. 2 AIFD (RDAF 1975 324). Ce n'est toutefois pas l'objet de la présente procédure. Dès lors, il n'y a pas lieu d'examiner dans quelle mesure l'art. 129 AIFD ou même l'art. 134 AIFD seraient applicables. Au surplus,
la procédure en soustraction introduite le 15 mars 1999 à l'encontre du recourant porte sur les périodes fiscales 1995-1996 et suivantes, et non sur la période litigieuse, selon les précisions ultérieures de l'Administration cantonale des impôts. Même si les investigations de la Division d'enquêtes ont touché également les périodes fiscales antérieures et que des documents recueillis par cette division ont été transmis à ladite administration, dans le cadre de la collaboration entre autorités fiscales (art. 111 LIFD), qui a rectifié la taxation sur cette base, cela ne transforme pas pour autant la procédure de taxation d'office en procédure pénale.
4.2 Les griefs que le recourant prétend tirer d'une violation de la présomption d'innocence, de son droit de se taire ou du droit à un procès équitable fondés sur l'art. 6 CEDH sont ainsi dénués de pertinence, car cette disposition ne s'applique qu'aux procédures de droit pénal fiscal et non aux procédures purement fiscales (ATF 121 II 257 consid. 4b p. 264), telle la procédure de taxation d'office. Celle-ci n'est pas, en effet, une sanction et n'a pas de caractère pénal. Il s'agit d'y définir le revenu imposable du recourant indépendamment de toute faute. Cette taxation porte uniquement sur l'obligation fiscale primitive. Le contribuable reste donc tenu de collaborer dans cette procédure et n'a pas de droit à garder le silence, contrairement à ce qui se passe dans la procédure en soustraction (arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 3 mai 2001 en la cause J.B. contre la Suisse, cité par Urs R. Behnisch in: Archives 69 855). En effet, l'art. 6 CEDH protège le contribuable contre l'utilisation de renseignements obtenus dans le cadre de la procédure ordinaire de taxation où il a l'obligation de collaborer à l'établissement de ses éléments imposables, pour en tirer profit dans la procédure pénale, et non l'inverse. En
l'occurrence, ce sont des renseignements obtenus dans la procédure pénale distincte - dans laquelle le droit de garder le silence du contribuable doit être respecté et l'a été - qui ont été utilisés dans la procédure ordinaire,

dans le cadre de laquelle le droit de se taire n'est pas reconnu. De toute façon, la taxation n'a pas été effectuée sur la base d'éléments communiqués par le recourant mais d'après des renseignements obtenus par l'entraide administrative et en fonction de l'évolution de fortune du contribuable (cf. consid. 9.2 et 9.5).

Quant à l'amende d'ordre de 2'000 fr. prononcée en matière d'impôt fédéral direct pour violation de l'obligation de produire des pièces justificatives, elle a été infligée lors de la procédure de taxation. Elle se distingue ainsi du cas susmentionné jugé par la Cour européenne des droits de l'homme du 3 mai 2001 où l'amende avait été donnée lors d'une procédure en soustraction.

Enfin, l'art. 6 CEDH ne s'applique pas aux dettes d'impôt, car les obligations patrimoniales à l'égard de l'Etat qui relèvent exclusivement du droit public ne représentent pas des "droits et obligations à caractère civil" au sens de l'art. 6 § 1 CEDH (selon un arrêt récent de la Cour européenne des droits de l'homme du 12 juillet 2001 en la cause Ferrazzini contre l'Italie).

Au vu de ce qui précède, l'art. 6 CEDH, qui n'est pas applicable à la présente procédure, ne saurait avoir été violé et le grief tiré d'une prétendue violation du droit à un procès équitable (art. 29 al. 1 Cst.) tombe à faux.
5.
Durant la procédure devant le Tribunal administratif, le 7 février 2002 puis le 1er juillet 2002, l'Administration cantonale des impôts a "réformé" ses décisions de taxation antérieures. Ledit tribunal, en application de l'art. 52 al. 2 de la loi vaudoise du 18 décembre 1989 sur la juridiction et la procédure administratives (ci-après : LJPA/VD), a considéré ces actes comme de nouvelles décisions, sans indiquer toutefois quelles suites juridiques il attendait de cette qualification. Il est patent que ces "réformes" ne sauraient introduire de nouvelles procédures. Il s'agit tout au plus de nouvelles conclusions ou de modifications des décisions attaquées, pour autant que de telles modifications soient conformes à la procédure des art. 140 ss LIFD et ne contredisent pas la force dévolutive du recours administratif. Ce point peut toutefois rester indécis. En effet, l'arrêt du Tribunal administratif, qui se substitue aux précédentes décisions, est clair et peut seul être attaqué devant le Tribunal fédéral (ATF 118 Ib 11 consid. 1b p. 13).
6.
Le recourant est d'avis que les créances d'impôt fédéral direct pour la période fiscale 1989-1990 sont prescrites. Selon lui, il n'y aurait eu aucun acte interruptif de prescription entre la décision sur réclamation du 17 août 1994, voire la réponse au recours déposée par l'Administration cantonale des impôts le 6 mars 1995, et la demande de reprise d'instance par cette même administration le 7 février 2002. Il conteste que la lettre du 14 avril 1999 de l'Administration cantonale des impôts, détaillant la façon dont elle avait déterminé le montant des sûretés réclamées, ait interrompu la prescription.
6.1 Selon l'art. 98 AIFD (cf. consid. 3), le droit de commencer la taxation s'éteint trois ans après la clôture de la période de taxation 1989-1990, en l'occurrence, à fin 1993. La décision de taxation date du 18 juin 1991. La taxation a donc été entreprise à temps sans qu'il soit nécessaire d'examiner si l'envoi d'un formulaire de déclaration d'impôt 1989-1990 au recourant n'avait pas déjà valablement interrompu la prescription (ATF 126 II 1 consid. 2c p. 3).
6.2 Aux termes de l'art. 128 AIFD, les créances fiscales se prescrivent par cinq ans. La prescription court dès l'échéance de la créance. Elle est interrompue par tout acte tendant au recouvrement de celle-ci; elle est suspendue tant que le contribuable ne peut être poursuivi en Suisse.

L'Arrêté sur l'impôt fédéral direct prévoit un délai unique de prescription du droit de réclamer l'impôt (art. 128 AIFD; Ernst Känzig/Urs Behnisch, Die direkte Bundessteuer, vol. III, 2ème éd., Bâle 1992, no 2 ad art. 128) qui englobe aussi bien le droit de taxer que celui de percevoir l'impôt. Ce délai commence à courir dès l'échéance générale de l'impôt annuel fixée par le Département fédéral des finances, conformément à l'art. 114 al. 1 AIFD; il est à cet égard sans importance qu'une taxation (définitive ou provisoire) ait ou non été notifiée au contribuable avant cette date (ATF 112 Ib 88 consid. 2a p. 92). Si cette prescription est interrompue, un nouveau délai de cinq ans commence à courir (Ernst Känzig/Urs Behnisch, op.cit., no 12 ad art. 128). En outre, aucun délai au terme duquel la procédure de taxation introduite à temps (art. 98 AIFD) devrait être achevée n'est prévu.
6.3 Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, les actes tendant au recouvrement comprennent non seulement

les actes de perception de l'impôt, mais aussi tous les actes officiels tendant à la fixation de la prétention fiscale qui sont portés à la connaissance du contribuable. Ces actes incluent, par exemple, l'envoi d'un décompte complémentaire (Archives 60 506 consid. 4 p. 509, 2A. 304/1990, et les arrêts cités), l'envoi d'un formulaire de déclaration d'impôt, la sommation pour la remise de la déclaration ainsi que la notification d'un bordereau provisoire (ATF 126 II 1 consid. 2c p. 3 et la jurisprudence citée; Archives 66 470 consid. 3c/bb p. 475, 2A. 508/1995). Selon l'ATF 126 II 1, valent également comme actes interruptifs de prescription, même si elles ne continuent pas concrètement la procédure de taxation, toutes communications officielles qui annoncent simplement une taxation à venir et dont le but est essentiellement d'interrompre la prescription. Elles font, en effet, connaître au contribuable la volonté des autorités de poursuivre leur travail en vue de la concrétisation de la créance fiscale.
6.4 Conformément à l'ordonnance du Département fédéral des finances du 20 mars 1989 sur l'échéance et les intérêts en matière d'impôt fédéral direct pour la période de taxation 1989-1990 (RO 1989 p. 436), les délais de prescription des créances fiscales en cause ont commencé à courir le 1er mars 1990 (impôt 1989), respectivement le 1er mars 1991 (impôt 1990).

En l'espèce, l'Administration cantonale des impôts a taxé le recourant, pour l'impôt fédéral direct 1989-1990, le 18 juin 1991. Puis, la Commission d'impôt a pris une décision sur réclamation le 17 août 1994. Suite au recours interjeté par l'intéressé devant le Tribunal administratif, l'Administration cantonale des impôts a déposé sa réponse le 6 mars 1995. Par ces trois actes, lesdites autorités fiscales ont, à chaque fois, interrompu la prescription des créances d'impôt fédéral direct 1989-1990 selon l'art. 128 AIFD. Ainsi, un nouveau délai de prescription a commencé à courir, pour ces créances, le 7 mars 1995.

Le 15 mars 1999, l'Administration cantonale des impôts a fait savoir au recourant que, selon des renseignements en sa possession, sa déclaration d'impôt 1999-2000 et celles des années antérieures ne seraient pas exactes et qu'elle ouvrait une enquête pour soustraction fiscale. Il ressort du dossier que, finalement, la procédure pour soustraction remonte jusqu'à la période fiscale 1995-1996. Par conséquent, bien que le Tribunal administratif interprète trop restrictivement la notion d'acte interruptif de prescription pour l'impôt fédéral direct, la lettre en question n'a effectivement pas interrompu la prescription des créances d'impôt fédéral direct de la période fiscale 1989-1990 qui n'y est pas mentionnée. Le même jour, soit le 15 mars 1999, ladite administration a fait parvenir au recourant une demande de sûretés d'un montant de 500'000 fr. pour l'impôt fédéral direct, les amendes et les frais des années fiscales 1991-1998. Cette demande n'a pas non plus interrompu la prescription. En effet, elle mentionne clairement que la demande est faite en garantie de l'impôt fédéral direct pour les années 1991 à 1998. Elle ne concerne donc pas la période fiscale 1989-1990. Il en va différemment de la lettre du 14 avril 1999 qui fait suite
à une demande de renseignements du recourant et qui mentionne la période fiscale en cause. En effet, l'Administration cantonale des impôts y détaille le montant des sûretés réclamées. Elle invoque notamment des arriérés de 927'053 fr.85 pour les périodes 1989-1994. Elle conclut en signalant que les prétentions que les autorités fiscales entendent faire valoir à son encontre atteignent, pour les années 1989 à 1998, 2'269'071 fr.85. Cette lettre, qui concerne expressément la période litigieuse, a donc valablement interrompu la prescription des créances en cause. Elle a fait clairement connaître au contribuable la volonté des autorités de poursuivre leur travail en vue de la concrétisation des créances fiscales 1989-1990. Le fait que cette lettre soit une réponse à une demande du recourant et qu'elle soit signée, non par le chef de l'Administration cantonale des impôts, mais par un simple collaborateur de cette administration, n'est pas relevant. Il en va de même du fait que, par cette lettre, ladite administration donne des informations complémentaires sur la demande de sûretés principale du 15 mars 1999, du moment qu'elle indique sans ambiguïté au recourant qu'elle entend percevoir les impôts des années 1989 et 1990.
6.5 Au vu de ce qui précède, la lettre de l'Administration cantonale des impôts du 14 avril 1999 a valablement interrompu la prescription des créances de l'impôt fédéral direct 1989-1990 et fait courir un nouveau délai qui n'est pas échu. Le recours doit être rejeté sur ce point.
7.
7.1 Le recourant invoque la violation de son droit d'être entendu, soit de son droit de consulter le dossier consacré aux art. 114 al. 2 LIFD (applicable en l'espèce, cf. consid. 3) et 29 al. 2 Cst. Il reproche à la Division d'enquêtes de lui avoir refusé la consultation de son dossier, notamment des documents pertinents relatifs aux

sociétés panaméennes E._____ Inc. et G._____ Inc. saisis par ladite division. Par lettre du 6 février 2001, la Division d'enquêtes a effectivement écrit au mandataire du recourant qu'en ce qui concerne les documents relatifs au recourant séquestrés auprès de tiers, elle ne pouvait lui en autoriser la libre consultation étant donné qu'ils avaient été séquestrés auprès d'autres contribuables et qu'elle était liée par le secret fiscal (art. 110 LIFD). Tout en constatant qu'il n'était pas en possession de l'entier du dossier de l'Administration cantonale des impôts (dossier provenant de la Division d'enquêtes), le Tribunal administratif a renoncé à examiner le bien-fondé du grief relatif à la violation du droit d'être entendu du recourant. Il a jugé qu'il y avait lieu de "s'en remettre aux allégations de cette autorité (l'Administration cantonale des impôts) quant aux faits de la cause, ceci en
raison de l'attitude d'obstruction systématique manifestée par le contribuable, qui ne fournit pas les explications les plus élémentaires qui pourraient conduire à douter de la version des faits adoptée dans la décision attaquée".
7.2 Le droit d'être entendu est une garantie constitutionnelle de caractère formel, dont la violation doit entraîner l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recourant sur le fond (ATF 120 Ib 379 consid. 3b p. 383). Ce grief est en principe recevable dans le cadre du recours de droit administratif (ATF 120 Ib 70 consid. 3 p. 74).

L'étendue du droit d'être entendu est définie, en l'espèce, tout d'abord par les dispositions spéciales du droit fédéral (art. 114 ss LIFD; cf. consid. 3) et, dans la mesure où ces dispositions sont incomplètes, par la garantie minimum offerte par l'art. 29 al. 2 Cst., dont le Tribunal fédéral vérifie l'application avec plein pouvoir d'examen (ATF 117 Ia 90 consid. 5a p. 96 et la jurisprudence citée).
7.3 D'après l'art. 114 LIFD, le contribuable a le droit de consulter les pièces du dossier qu'il a produites ou signées (al. 1). Il peut prendre connaissance des autres pièces une fois les faits établis et à condition qu'aucune sauvegarde d'intérêts publics ou privés ne s'y oppose (al. 2). Lorsqu'une autorité refuse au contribuable le droit de consulter une pièce du dossier, elle ne peut se baser sur ce document pour trancher au détriment du contribuable que si elle lui a donné connaissance, oralement ou par écrit, du contenu essentiel de la pièce et qu'elle lui a au surplus permis de s'exprimer et d'apporter ses propres moyens de preuve (al. 3). L'autorité qui refuse au contribuable le droit de consulter son dossier confirme, à la demande de celui-ci, son refus par une décision susceptible de recours (al. 4).
-:-
L'art. 29 al. 2 Cst. ne confère pas une protection plus étendue au contribuable.
7.4 En l'espèce, le grief est irrecevable en tant qu'il porte sur la consultation du dossier de l'enquête pénale instruite actuellement à l'encontre du recourant, car cette procédure distincte ne se confond pas avec celle, litigieuse ici, qui porte sur la taxation des revenus du recourant pour 1989-1990. Au demeurant, le refus de l'accès au dossier de la Division d'enquêtes peut faire l'objet d'un recours spécifique (art. 27 et 28 DPA par le renvoi de l'art. 192 al. 1 LIFD).

Ce grief doit en revanche être examiné dans la mesure où la décision attaquée se fonderait sur des éléments du dossier de la Division d'enquêtes auxquels le recourant n'aurait pas eu accès.

Il ressort du dossier que ladite division a transmis des pièces à l'autorité de taxation. Cette autorité s'est fondée sur ces pièces pour procéder à une taxation basée sur l'évolution de fortune. Or, le recourant a eu accès à toutes les pièces sur lesquelles reposent cette taxation qui ont toutes été produites devant le Tribunal administratif et dont il a reçu copie. Le recourant ne prétend d'ailleurs pas le contraire. Il est, en plus, allé consulter le dossier de la Division d'enquêtes. A cette occasion, il a notamment consulté les documents "en rapport avec la période fiscale 1989-1990". Quant aux nombreuses pièces amenées par l'Administration cantonale des impôts à l'audience devant le Tribunal administratif, elles n'étaient apparemment pas pertinentes pour la période fiscale 1989-1990 et le Tribunal administratif n'a pas demandé leur production. En ce qui concerne les pièces qui n'ont pas de rapport avec la taxation en cause, le recourant n'a aucun droit à en réclamer l'accès dans la présente procédure.

Le grief que prétend tirer le recourant d'une violation du droit d'être entendu se révèle ainsi mal fondé.
8.
Le recourant reproche à l'autorité intimée de ne pas avoir suspendu la procédure, comme il l'avait requis, jus-

qu'à ce que la Division d'enquêtes ait terminé son travail et jusqu'au terme de la procédure pénale en cours. Selon le recourant, cette façon de procéder violait le principe de la présomption d'innocence (art. 32 al. 1 Cst.). Il conviendrait d'appliquer par analogie la jurisprudence en matière de circulation routière qui impose à l'autorité administrative chargée de prononcer un retrait de permis en cas d'infraction de suspendre la procédure jusqu'à droit connu dans la procédure pénale se déroulant simultanément pour les mêmes faits.
Comme on l'a vu ci-dessus (cf. consid. 4), la taxation d'office est une procédure ordinaire indépendante de toute faute et qui n'est pas une sanction. Le principe de la présomption d'innocence n'a donc pas d'application.

Par ailleurs, ne sont pas pertinents, les arguments du recourant allant dans le sens d'une application par analogie de la jurisprudence en matière de circulation routière, selon laquelle l'autorité administrative chargée de prononcer un retrait de permis est liée par les faits et leur qualification juridique établis dans la procédure pénale (cf. ATF 121 II 214 consid. 3a p. 217 et les références citées). En effet, la situation est différente. La procédure de taxation d'office est indépendante du comportement du contribuable. Elle vise uniquement à établir le revenu imposable de la période en cause. Elle n'est pas liée à une infraction alors qu'en matière de circulation routière les procédures administrative et pénale dépendent du comportement de l'intéressé (cf. ATF 123 II 464; 121 II 214 et les arrêts cités). Enfin, il n'y avait pas de motif pour suspendre la procédure de taxation de 1989-1990 jusqu'à la fin de la procédure en soustraction, puisque celle-ci portait de toute façon sur d'autres périodes fiscales (1995-1996 et suivantes). C'est à bon droit que la suspension a été refusée.
9.
9.1 Selon l'art. 92 al. 1 AIFD, applicable en l'espèce (cf. consid. 3), si, malgré sommation, le contribuable, notamment, ne remet pas ou ne complète pas en temps utile sa déclaration, ne donne pas suite à une demande de renseignements, ou s'il ne joint pas les pièces justificatives demandées, la taxation est effectuée d'office. Une taxation d'office peut être opérée non seulement lorsque le contribuable faillit à son obligation de renseigner le fisc mais aussi chaque fois que les indications qu'il fournit sont insuffisantes, sans égard au fait que le défaut de renseignements sur sa situation lui serait ou non imputable (ATF 71 I 131 consid. 1 p. 133; Archives 14 p. 482; RDAF 2000 2 41, 2A. 387/1997). Le fisc peut recourir aux coefficients expérimentaux, à l'évolution de fortune ou au train de vie du contribuable pour évaluer le revenu imposable de ce dernier (Archives 35 461 consid. 2c p. 464; Ernst Känzig, Die direkte Bundessteuer, vol. III, Bâle 1992, n. 40 ad art. 92 AIFD, p. 182).
Le contribuable, taxé d'office à bon droit et dont les éléments imposables qui ont servi de base à la dernière taxation exécutoire sont majorés de plus de 20%, peut, selon l'art. 92 al. 1 AIFD, demander le réexamen de la taxation d'office. Ceci est possible tant dans la procédure de réclamation que dans celle de recours devant les instances cantonales (art. 99 ss et 106 ss AIFD; ATF 123 II 552 consid. 2 p. 554 et les arrêts cités). La différence avec la procédure ordinaire de recours consiste uniquement dans le fait que le contribuable, qui s'oppose à une taxation d'office, doit apporter la preuve de l'inexactitude de la taxation d'office effectuée par l'autorité de taxation (RDAF 1992 94 consid. 3c p. 97, A.74/1987).
Le Tribunal fédéral vérifie librement si les conditions d'une taxation d'office sont réunies; il s'impose en revanche une certaine retenue lorsqu'il examine les éléments d'appréciation sur lesquels repose une taxation par estimation et n'intervient qu'en cas d'erreur, de lacune ou de contradiction manifestes (RDAF 2000 2 41 consid. 1c, 2A. 387/1997). Au surplus, le Tribunal fédéral ne revoit pas l'opportunité de la décision attaquée, le droit fédéral ne prévoyant pas un tel examen dans ce domaine (cf. art. 104 lettre c ch. 3 OJ).
9.2 En l'espèce, le recourant, malgré sommation (cf. la décision sur réclamation du 17 août 1994), n'a pas fourni au fisc des indications suffisantes relatives à l'évolution de sa fortune. De même, il n'a que très partiellement satisfait à ses obligations de le renseigner, dans le cadre de la procédure de réclamation, en ne fournissant qu'une partie des pièces requises, nonobstant une nouvelle sommation. Les documents fournis ne suffisaient pas à expliquer la différence de fortune constatée entre le début et la fin de la période fiscale considérée, de sorte que les conditions d'une taxation d'office étaient manifestement réalisées. Le recourant n'a pas corrigé cette situation lors de la procédure de recours devant le Tribunal administratif, lorsque les documents obtenus par l'entraide administrative ont démontré l'existence de revenus supplémentaires acquis par l'intermédiaire des sociétés panaméennes.
9.3 L'autorité intimée a considéré que le recourant détenait, à raison de 50%, le capital-actions des sociétés E._____ Inc. et G._____ Inc. Pour cela, elle s'est basée sur les certificats d'actions des deux sociétés qui mentionnent le recourant comme titulaire de 50% du capital-actions de chacune des deux sociétés. Elle a, en outre, relevé que le recourant avait indiqué, dans sa déclaration d'impôt 1999-2000, le produit de liquidation

de ces deux sociétés. Le recourant, qui prétend ne pas être actionnaire des sociétés en cause, ne fournit aucune explication étayant son affirmation. Au vu de ces éléments, c'est avec raison que le Tribunal administratif a jugé que le recourant détenait 50% du capital des sociétés E._____ Inc. et G._____ Inc.

9.4 Selon une jurisprudence constante (ATF 109 Ib 110 consid. 3 p. 112/113; 103 Ia 20 consid. 4 p. 22/23; 102 Ib 151 consid. 154/155), la forme juridique des relations d'où provient le revenu imposable n'est pas nécessairement décisive du point de vue fiscal. Sous certaines conditions, l'autorité peut s'en tenir à la réalité économique. Elle ne doit considérer les choses sous cet angle que lorsque des raisons pertinentes et objectives le justifient.

Lorsque le Tribunal fédéral dispose d'un libre pouvoir d'examen, soit en matière de contributions de droit fédéral et de double imposition, il est plus restrictif et n'admet ce mode de faire que si la forme juridique à laquelle a recouru le contribuable est insolite, inadéquate ou anormale, qu'elle n'a été choisie qu'aux fins d'éluder l'impôt et qu'elle conduirait effectivement à une économie d'impôt. En d'autres termes, il faut que l'on se trouve en présence d'un cas d'évasion fiscale (ATF 102 Ib 151 consid. 3a p. 154/155).

9.5 Les sociétés en cause ont été valablement constituées selon le droit panaméen. Toutefois, le recourant ne prétend pas avoir des relations particulières avec le Panama qui auraient expliqué pourquoi il y a domicilié ces sociétés. Il invoque, outre des raisons fiscales, le coût réduit et la grande souplesse d'utilisation (comptabilité, gestion, transfert de titres, limitation des risques, des engagements et de la responsabilité personnelle des ayants droits). Ces considérations sont peu convaincantes. Ce d'autant plus que, comme le relève l'Administration cantonale des impôts, le code des obligations permet lui aussi de mettre en place en Suisse des structures offrant de tels avantages économiques. De plus, le Tribunal fédéral a jugé (RDAF 1987 255, A.36/1984) que la plus grande circonspection s'imposait, d'un point de vue fiscal, chaque fois qu'apparaissaient des établissements situés dans des Etats dont les règles juridiques favorisent la domiciliation fictive, comme c'est le cas du Liechtenstein et du Panama. En effet, de tels établissements n'étant pas tenus d'exercer une activité dans l'Etat de leur siège, ils peuvent fixer ce dernier sans rapport avec la réalité et, en raison de l'anonymat dont ils bénéficient, sont à même
de permettre à leurs ayants droit d'assurer l'indépendance juridique de certains éléments de leurs patrimoines et de certaines affaires. Afin d'éviter les abus, tant en matière commerciale que fiscale, l'autorité de taxation doit demander des renseignements plus précis et plus complets portant non seulement sur les entités elles-mêmes, indiquées comme créancières le cas échéant, mais également sur leurs ayants droit économiques. Certes, domicilier des sociétés au Panama n'est pas interdit. Toutefois, dans le cas particulier, aucune raison économique justifiant une telle domiciliation n'a pu être donnée par le recourant et l'argument de la structure juridique "souple, simple et efficace" n'emporte pas la conviction. Il faut, en outre, rappeler qu'à l'époque, le recourant était cambiste auprès de la banque R._____ et qu'en cette qualité, il lui était interdit de procéder librement à des opérations pour son propre compte. De plus, les faits de la cause démontrent que, d'une manière insolite, ces sociétés ont été constituées au Panama juste après que l'Administration cantonale des impôts a déclaré considérer le recourant comme un commerçant de titres. Celui-ci a procédé, semble-t-il, à une délocalisation avec, comme conséquence,
une économie d'impôt puisque les bénéfices devaient être alors imputés à un autre contribuable à l'étranger, et non au recourant. La construction juridique était inadaptée aux données économiques relatives à la situation du recourant et cette façon de procéder ne s'explique que par des motifs fiscaux. Le recourant n'a d'ailleurs pas déclaré ses participations dans les sociétés en question, pas plus que les revenus qu'il y a réalisés, ce qui a abouti à une économie injustifiée d'impôts (ATF 109 Ib 110 consid. 3 p. 112/113, 103 Ia 20 consid. 4 p. 22, 99 Ia 459 consid. 2 p. 462/463, 98 Ib 314 consid. 3d p. 323 et les arrêts cités).

9.6 Au regard de ce qui précède, les conditions d'une taxation d'office étaient réunies, le recourant n'ayant pas fourni des renseignements suffisants à la détermination des éléments imposables. C'est à juste titre que l'autorité intimée a admis d'intégrer la moitié du bénéfice reconstitué de E._____ Inc. et de G._____ Inc., réalisé en 1987-1988, dans le revenu imposable du recourant pour la période 1989-1990. La manière dont elle a réajusté ce revenu du recourant n'est pas manifestement erronée ni ne résulte d'un excès du pouvoir d'appréciation qui appellerait une intervention du Tribunal fédéral. Le Tribunal administratif a ainsi correctement apprécié la situation qui lui était soumise. Le recourant n'a, en aucune manière, prouvé l'inexactitude de la taxation effectuée et se contente de nier avoir réalisé les revenus et la fortune ajoutés à ceux initialement déclarés. Le recours doit être rejeté sur ce point.

II. Recours de droit public (2P. 278/2002)

10.
10.1 Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre une décision finale prise en dernière instance cantonale, qui ne peut être attaquée que par la voie du recours de droit public et qui touche le recourant dans ses intérêts juridiquement protégés, le présent recours est recevable au regard des art. 84 ss OJ, dans la mesure où il porte sur des taxations de l'impôt cantonal et communal.
10.2 En vertu de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, l'acte de recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation. Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier de lui-même si l'arrêt entrepris est en tous points conforme au droit et à l'équité. Il n'examine que les griefs d'ordre constitutionnel invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours. Le recourant ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux (ATF 110 Ia 1 consid. 2a p. 3/4; 129 I 113 consid. 2.1 p. 120; 125 I 71 consid. 1c p. 76; 115 Ia 27 consid. 4a p. 30; 114 Ia 317 consid. 2b p. 318).

Le recours demande l'annulation l'arrêt du 21 octobre 2002 du Tribunal administratif mais ne contient aucune argumentation relative à l'amende prononcée par décision du 29 août 1994 pour les impôts cantonal et communal. Il ne contient pas non plus de grief relatif à une éventuelle prescription des créances cantonales et communales 1989-1990, ni quant au montant de la fortune imposable. Faute de motivation conforme à 90 al. 1 lettre b OJ, il n'est pas recevable sur ces points.
11.
Le recourant prétend, dans une argumentation similaire à celle de son recours de droit administratif, que l'autorité intimée a violé son droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.), son droit à un procès équitable (art. 29 al. 1 Cst. et 6 § 1 CEDH), ainsi que le principe de la présomption d'innocence (art. 32 al. 1 Cst. et 6 § 2 CEDH).
Il n'invoque aucune disposition cantonale qui lui conférerait des droits plus étendus que les articles constitutionnels cités. Les griefs soulevés doivent dès lors être écartés pour les mêmes motifs que ceux mentionnés ci-dessus (consid. 4, 7 et 8). L'arrêt du Tribunal administratif, qui confirme la taxation relative aux impôts cantonal et communal de la période fiscale 1989-1990, constate donc sans arbitraire que le revenu et la fortune imposables s'élèvent à 1'547'300 fr. au taux de 552'600 fr., respectivement à 7'375'000 fr. au taux de 7'394'000 fr. et l'amende à 3'000 fr.
12.
Vu ce qui précède, mal fondé, le recours de droit administratif doit être rejeté. Il en va de même du recours de droit public dans la mesure où il est recevable.

Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1 et 7, 153 et 153a OJ). Il n'a pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:
1.
Les causes 2A.572/2002 et 2P.278/2002 sont jointes.
2.
Le recours de droit administratif (2A.572/2002) est rejeté.
3.
Le recours de droit public (2P.278/2002) est rejeté dans la mesure où il est recevable.
4.
Un émolument judiciaire de 20'000 fr. est mis à la charge du recourant.
5.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire du recourant, à l'Administration cantonale des impôts et au Tribunal administratif du canton de Vaud ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions, Division juridique de l'impôt fédéral direct.
Lausanne, le 2 octobre 2003
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: La greffière: