

VD_OMNI FI.1992.0120 vom 15. Oktober 1993

VD Tribunal cantonal, 1993-10-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1992.0120

FR: VD_OMNI FI.1992.0120 du 15 octobre 1993

IT: VD_OMNI FI.1992.0120 del 15 ottobre 1993

Regeste

c/ ACI | Punissabilité des personnes morales en droit cantonal.

Erwägungen

E. 12

de ce dernier texte comporte un règle similaire à celle de l'art. 9 de la loi pénale vaudoise et ajoute que la personne morale est solidaire du paiement de l'amende et des frais prononcés contre la personne physique condamnée. L'application de cette disposition en matière fiscale est toutefois exclue par l'art. 2 al. 1 lit. a de la loi sur les contraventions (v. aussi art. premier al. 2 de la loi du 17 novembre 1969 sur les sentences municipales; sur la punissabilité des personnes morales s'agissant des sentences municipales, v. art 9 de cette loi). Aucun des textes précités ne règle donc la question de la punissabilité des personnes morales en matière de droit pénal fiscal. 4.1 Reste à examiner enfin si l'art. 128 LI constitue une base légale suffisante à cet effet. Le texte de cette disposition n'indique pas de manière expresse que les personnes morales sont passibles des peines prévues par l'art. 128 LI; de même, les travaux préparatoires ne disent rien de ce problème (l'exposé des motifs de la loi de 1956 se contente de préciser que les dispositions pénales de la loi de 1947 ont été reprises sans changement ou presque; ni l'exposé des motifs, ni les débats du Grand Conseil relatifs à cette dernière loi ne fournissent d'autres éléments sur ce point : BGC aut. 1947, 323 et 359). 4.2 Il n'en reste pas moins que la notion de "contribuable", utilisée par l'art. 128 LI désigne aussi bien la personne physique que la personne morale contribuable (art. 3 al. 1 ch. 2 LI; dans ce sens, v. d'ailleurs RDAF 1989, 97 précité). C'est bien dans ce sens d'ailleurs que cette disposition a toujours été comprise en pratique, sans que cela ne soulève de contestation jusqu'ici (pour un exemple, lié il est vrai à l'art. 131 LI, qui réprime les infractions en cas de retenues à la source, v. RDAF 1978, 396; le problème s'y pose toutefois dans les mêmes termes). On notera ici que le législateur vaudois s'est fréquemment inspiré, en matière fiscale, des solutions retenues par l'AIFD; tout indique qu'il en est allé de même en 1947 et 1956 s'agissant de la punissabilité des personnes morales, même s'il n'a pas repris expressément - à l'instar d'autres cantons d'ailleurs - la règle de l'art. 130 al. 4 AIFD. Au demeurant, cette solution, que la pratique n'a jamais démentie, est aujourd'hui confirmée avec l'adoption de l'art. 57 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (ci-après LHID). L'art. 72 LHID impartit il est vrai aux cantons un délai de huit ans, courant dès le 1er janvier 1993, pour adapter leur législation aux dispositions de la LHID (al. 1); l'al. 2 ajoute que, à l'expiration de ce délai, le droit fédéral est directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent. Aux yeux du Tribunal administratif, l'art. 128 LI, interprété comme on l'a vu ci-dessus, apparaît d'ores et déjà conforme à la loi d'harmonisation sur la question de la punissabilité des personnes morales; l'interprétation

suggérée par la recourante aurait au contraire la conséquence curieuse de créer une différence de régime entre la LI et la LHID. 4.3 En tous les cas, l'admission de la punissabilité des personnes morales dans le cadre de l'art. 128 LI ne heurte nullement les principes d'interprétation généralement admis en droit pénal. On rappelle ici la teneur de l'art. premier du Code pénal : "Nul ne peut être puni s'il n'a commis un acte expressément réprimé par la loi." Dans le cadre de cette disposition, la jurisprudence admet qu'une interprétation extensive est possible, alors qu'une interprétation par analogie serait exclue (pour des exemples récents : ATF 112 IV 82 ; 111 IV 119 et 103 IV 129). Le fait d'admettre que le terme de "contribuable" à l'art. 128 LI désigne, comme dans d'autres dispositions légales, aussi bien la personne morale que la personne physique ne saurait être qualifié d'interprétation par analogie et l'on peut même se demander s'il s'agit là d'une interprétation extensive. Certes, le terme de "contribuable" paraît bien désigner, à l'art. 129 bis LI, la personne physique uniquement; au demeurant, les autorités fiscales ne semblent dénoncer sur cette base que des personnes physiques. Cette observation n'est toutefois pas décisive pour l'interprétation de l'art. 128 LI. L'art. 129 bis LI résulte en effet de la nouvelle du 10 septembre 1974; sa genèse est donc largement postérieure à la règle de l'art. 128 LI qui tire son origine d'une loi de 1947. La loi de 1974 avait pour objectif une répression plus sévère (v. à ce propos, BGC sept. 1974, p. 832 s. et 864 ss) des délits fiscaux graves, à l'instar d'ailleurs de la loi fédérale du 9 juin 1977 renforçant les mesures contre la fraude fiscale, qui a introduit la règle de l'art. 130 bis AIFD. Ce sont en effet l'art. 129 bis LI, respectivement l'art. 130 bis AIFD qui ont introduit des peines privatives de liberté pour certaines infractions fiscales qualifiées (faux fiscal) et la compétence du juge pénal à cet égard. Logiquement, en raison de la nature de ces sanctions, seules des personnes physiques ont été poursuivies de ce chef (pour le cas de l'art. 130 bis AIFD, Archives 56, 69 et 57, 282; v. au surplus Känzig/Behnisch, no 55 ad. art. 130 AIFD); cette solution s'inscrivait d'ailleurs dans la pratique usuelle des autorités judiciaires pénales. Malgré la convergence des termes utilisés aux art. 128 et 129 bis LI (tout comme aux art. 129 et 130 bis AIFD), il apparaît ainsi que rien ne s'oppose à une interprétation divergente du mot "contribuable" dans le cadre de chacune de ces dispositions, interprétation qui incombe au demeurant à des autorités différentes. Le tribunal retient ainsi en définitive que l'art. 128 LI constitue une règle "expresse" (au sens de l'art. premier CP) suffisante pour conclure à la punissabilité des personnes morales en droit pénal fiscal vaudois. On ne voit au demeurant guère de motif pour admettre que l'exigence d'une base légale "expresse" posée par la jurisprudence récente du Tribunal fédéral (RDAF 1989, 97 précité) doive être comprise dans un autre sens que celui donné généralement à ce terme dans le cadre de l'art. premier CP. 5. On relèvera que les doutes généralement émis pour confirmer la règle "societas delinquere non potest" en droit pénal fiscal sont liés à un autre principe régissant le droit pénal : "nulla poena sine culpa". Ce dernier, dès lors que les amendes fiscales doivent désormais être qualifiées de peines au sens du droit pénal (ATF 116 IV 266), doit en effet guider les autorités de répression des contraventions fiscales dans le choix de leurs sanctions. L'art. 128 LI le prescrit d'ailleurs à son al. 3; cependant, dans la mesure où une personne morale ne saurait commettre une faute, force sera à l'autorité de fixer la pénalité d'après le degré de la faute commise par les personnes physiques membres des organes de celle-ci. Dès lors que la règle précitée pose expressément l'exigence d'une faute, qui ne peut être que celle d'un organe dans le cas d'une personne morale, la punissabilité des personnes morales en droit pénal fiscal vaudois ne soulève plus guère d'objections de principe (v. dans ce sens, Félix Richner, Die Strafbarkeit der juristischen Person im Steuerhinterziehungsverfahren,

Archives 59, 441 sp. p. 453 à 459; le Tribunal fédéral lui-même juge cette solution nécessaire en matière fiscale : RDAF 1992, 324). En conclusion sur ce point, la recourante ne saurait dès lors échapper au prononcé d'une amende au motif que l'art. 128 LI ne constitue pas une base légale suffisante pour admettre la punissabilité des personnes morales en matière d'impôt cantonal et communal. 6. Dans ces conditions, le recours doit être rejeté et il y a lieu de mettre à la charge de la recourante un émolument de justice que le tribunal arrête à Fr. 3500.-- (art. 55 LJPA).

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