

## **VD\_OMNI FI.1995.0067 vom 19. März 1996**

VD Tribunal cantonal, 1996-03-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1995.0067](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1995.0067)

FR: VD\_OMNI FI.1995.0067 du 19 mars 1996

IT: VD\_OMNI FI.1995.0067 del 19 marzo 1996

### **Regeste**

c/ ACI | Rappel de jurisprudence. Massgeblichkeitsprinzip. Les ristournes encaissées et non comptabilisées doivent être reprises aussi bien dans la société que chez l'actionnaire bénéficiaire. In casu, rapport de connexité entre les ristournes et l'utilisation ultérieure non prouvée. Confirmation des amendes infligées, l'autorité fiscale ayant fait preuve de modération tant en matière d'IFD (0,7) qu'en matière d'ICC (0,5). Part pénale des amendes relativement faible.

### **Erwägungen**

#### **E. 2**

al. 2 CP, selon lequel la loi plus favorable (lex mitior) devait être appliquée à celui qui a commis un crime ou un délit sous l'empire d'une loi ancienne, mais qui n'est mis en jugement qu'après l'entrée en vigueur d'une loi nouvelle, que l'art. 175 LIFD était, dans ces conditions, plus favorable que le texte précédemment en vigueur (arrêts FI 94/0106 du 5 octobre 1995, consid. 2 et FI 93/161 du 22 novembre 1995, consid. 1; cf, dans le même sens, Behnisch, op. cit., p. 376). Il y a donc lieu d'en faire application dans le cas d'espèce.

bb) En droit fédéral, l'état de fait de la soustraction fiscale est réalisé lorsqu'une taxation n'a pas été effectuée ou est demeurée insuffisante, parce qu'un contribuable a violé, d'une manière fautive, l'obligation qui lui est imposée par la loi de collaborer à la taxation et de renseigner l'autorité fiscale sur tous les éléments nécessaires à une taxation correcte (cf Archives 52, 454; 54, 660; 56, 345). Les conditions de la soustraction sont les mêmes en droit cantonal, la LI n'opérant toutefois pas de distinction (entre soustraction consommée et tentative) fondée sur l'entrée en force ou non de la taxation. L'art. 128 LI consacre une infraction de mise en danger qui est achevée lorsque le contribuable a accompli tous les actes nécessaires à la soustraction, même si les irrégularités commises n'ont pas abouti à une taxation définitive au préjudice de l'Etat.

cc) Pour que les éléments objectifs de la soustraction fiscale soient réalisés, il faut tout d'abord pouvoir établir que les montants non déclarés constituent des éléments imposables, soit du revenu ou de la fortune et ensuite, démontrer que ces montants sont entrés dans la sphère de disposition du contribuable. Quant à la condition subjective, elle réside dans le fait que le contribuable a agi de manière fautive, soit intentionnellement, soit par négligence. Le Tribunal fédéral considère que la preuve du caractère intentionnel de la soustraction est rapportée lorsqu'il est établi de manière suffisamment certaine que le contribuable était conscient du caractère inexact ou incomplet de sa déclaration. Si cette conscience est établie, il faut alors partir de l'idée que le contribuable a aussi agi de manière intentionnelle, c'est-à-dire dans le but de tromper l'autorité fiscale et d'obtenir une taxation trop basse ou du moins qu'il a compté sérieusement avec cette possibilité (dol éventuel; cf ATF 114 Ib 27; StE 1988 B 101.21, no 6). Se pose enfin, en particulier dans l'éventualité d'une redistribution totale ou partielle des

montants soustraits, la question des circonstances atténuantes. b) Le recourant ne conteste pas la réalisation, en l'espèce, des deux conditions de l'infraction fiscale. En particulier, A. X. \_\_\_\_\_ ne nie pas le fait qu'il n'ait pas fait figurer dans la déclaration des époux relative à la période de taxation 1987-1988, toutes les prestations appréciables en argent provenant, en sa qualité d'actionnaire unique, des ristournes encaissées et non comptabilisées par X. \_\_\_\_\_ SA et ait omis d'ajouter au revenu du couple une part pour l'utilisation du véhicule de l'entreprise à des fins privées. A supposer par ailleurs qu'il ait eu un doute sur les conséquences juridiques de ses actes, le recourant pouvait aisément les lever en questionnant un homme du métier, ce qui, vu ses responsabilités, lui était aisé (cf, par comparaison, arrêt FI 93/101 du 15 mars 1995, consid. 2, c, bb, aaa, où le tribunal n'a pas admis l'erreur de droit d'un contribuable dans une situation semblable). En audience, celui-ci a même reconnu avoir commis une faute. En revanche, le recourant a insisté sur le peu d'importance des montants soustraits. Il conteste ainsi le montant des amendes infligées et conclut à ce que ces dernières soient ramenées à la moitié du montant des amendes infligées, pour la même période, à X. \_\_\_\_\_ SA. aa) Force est d'admettre avec l'autorité intimée que le montant de la soustraction réalisée, soit 12'100 fr. de revenu annuel moyen non déclaré, n'est pas très important; mais, il est loin d'être négligeable. Ce montant représente le 11,5% environ du total du revenu imposable durant cette période. Cela étant, l'autorité intimée a rapporté la preuve que A. X. \_\_\_\_\_ a eu la maîtrise des fonds non comptabilisés, même s'il n'a pas conservé par devers lui la totalité du produit de ces ristournes. Dans l'appréciation de la faute, le tribunal retiendra donc qu'une partie seulement de ce montant est resté, selon les dires du recourant, "dans (sa) poche". Avec raison, l'autorité intimée a ainsi fait preuve de modération quant à la quotité de l'amende infligée, puisque celle-ci s'élève à la moitié environ du montant d'impôt cantonal et communal soustrait. Le tribunal ne peut que faire sienne une appréciation aussi raisonnable. bb) En revanche, en matière d'impôt fédéral direct, l'autorité intimée s'est montrée légèrement plus sévère, puisqu'elle a arrêté le montant de l'amende à 2'000 fr., soit 70% environ du montant de l'impôt soustrait. aaa) L'amende est fixée par rapport au montant d'impôt soustrait (art. 175 al. 2 LIFD); l'entrée en vigueur, le 1er janvier 1995, de la LIFD, n'a pas modifié fondamentalement ce système, si ce n'est qu'il n'est plus admissible, selon l'Administration fédérale des contributions de déterminer l'amende d'après un schéma basé sur le rapport existant entre le montant d'impôt soustrait et l'impôt dû (cf Circulaire no 21 du 7 avril 1995; cf, à titre de comparaison pour l'AIFD, Masshardt, op. cit. p. 517-518). Seules les limites assignées à la quotité de la peine sont désormais plus étroites qu'en matière d'AIFD, puisque l'amende peut être réduite jusqu'au tiers du montant soustrait, si la faute du contribuable est légère; à l'inverse, si cette faute est grave, l'amende peut au plus être triplée (FF 1983 III p.1 et ss not. 235). Par ailleurs, la quotité de la peine se détermine également d'après le degré de culpabilité de l'auteur; ainsi retiendra-t-on la faute légère si les prémisses de l'art. 64 CP, à savoir les circonstances atténuantes, peuvent être retenues (cf Agner, Jung, Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkten Bundessteuer, Zurich 1995, p. 475). bbb) In casu, le montant de l'impôt soustrait n'est pas négligeable. Actionnaire unique d'une société dont il était par surcroît administrateur-directeur, et surtout, détenteur de mandats publics (syndicature de B. \_\_\_\_\_, Grand Conseil), le recourant ne pouvait, eu égard aux nombreuses responsabilités assumées au moment des faits, ignorer qu'en omettant de déclarer à l'autorité fiscale toutes les prestations reçues de sa société, en particulier celles provenant de fournisseurs et qu'en n'incluant pas dans le revenu du couple les prestations liées à l'utilisation privée du véhicule de l'entreprise, il commettait une soustraction

consommée à ses obligations de contribuable. En pareil cas, l'autorité intimée aurait pu infliger au recourant une amende équivalant au montant de l'impôt soustrait, soit 2'800 fr., vu l'absence de circonstances atténuantes et s'il avait été établi qu'il avait conservé pour lui la totalité des ristournes non comptabilisées. Force est d'admettre, vu les constatations qui précèdent, que le montant de l'amende infligée, 2'000 fr., soit une pénalité représentant le 70 % du montant d'impôt soustrait, donc plutôt favorable au recourant, n'est de loin pas disproportionné. cc) Enfin, l'autorité intimée observe non sans raison que la part pénale des amendes notifiées au recourant est relativement faible. En effet, le paiement d'intérêts sur le montant de la contribution imposée n'étant prévu, sur le plan fédéral, ni dans l'AIFD, ni dans la LIFD, pas davantage dans la LI sur le plan cantonal et communal; un retard dans le paiement de l'impôt doit par conséquent être pris en compte dans la fixation de la pénalité pour rétablir une certaine égalité de traitement entre contribuables (ATF 116 IV 266; cf aussi, Masshardt, op. cit. p. 517, ad art. 129 AIFD, note 17). En l'espèce, les intérêts moratoires (5%) cumulés sur le rappel de l'impôt fédéral direct se montent à 990 fr. environ, ce qui signifie que la part "pénale" équivaut à la moitié de l'amende notifiée, soit 2'000 fr. et, sur le plan cantonal et communal, ne dépasse que de 223 fr. 90 les intérêts de retard qui, normalement auraient pu être exigés du contribuable. Cela permet au tribunal de confirmer (cf supra a) que ces amendes fiscales constituent bien une peine (cf ATF 116 IV 262, JT 1993 IV 12 et ss, not. 14). Mais, pour cette raison également, le tribunal fera siens les calculs de l'autorité intimée, qui débouchent sur un résultat plus que raisonnable.

4. Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le tribunal à rejeter le recours et à confirmer les décisions attaquées. Un émolument de 800 fr. sera mis à la charge des recourants, qui succombent. Au surplus, il ne sera pas alloué de dépens.

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