

VD_OMNI FI.2013.0044 vom 6. März 2014

VD Tribunal cantonal, 2014-03-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2013.0044

FR: VD_OMNI FI.2013.0044 du 6 mars 2014

IT: VD_OMNI FI.2013.0044 del 6 marzo 2014

Regeste

A. X. _____ -Y. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Amendes pour soustraction fiscale (suite de la cause FI.2012.0086). Même s'il existe une certaine communauté économique entre l'actionnaire unique et la société, on ne peut pas parler de confusion de personnes, sur le plan fiscal comme sur le plan civil. Dès lors, les procédures ouvertes à la fois contre l'actionnaire et la société le sont contre des personnes différentes. Les amendes infligées à l'actionnaire ne violent ainsi pas le principe ne bis in idem. Elle ne sont par ailleurs pas excessives, compte tenu de l'ampleur des montants soustraits, de la durée de l'activité incriminée, ainsi que de la présence d'un précédent en matière fiscale. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Le présent arrêt complète celui rendu le 16 mai 2013 sur les points laissés en suspens, à savoir les amendes infligées au recourant pour soustraction fiscale et tentative de soustraction fiscale pour les périodes fiscales 1999-2000, 2001-2002 et 2001-2002bis.

E. 2

a) En droit fédéral, comme en droit cantonal, la soustraction fiscale est réalisée lorsqu'une taxation n'a pas été effectuée ou est demeurée insuffisante, parce qu'un contribuable a violé de manière fautive l'obligation qui lui est imposée par la loi de collaborer à la taxation et de renseigner l'autorité fiscale de manière exacte et complète sur tous les éléments nécessaires à une taxation correcte (art. 175 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11], 242 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; RSV 642.11]; Arch. 52, p. 454; Arch. 54, p. 660; Arch. 56, p. 345). La tentative de soustraction est réalisée dans les mêmes conditions, mais elle suppose que la taxation insuffisante ne soit pas encore entrée en force au moment de l'intervention du fisc; elle est réprimée par les art. 176 LIFD et 243 LI. La condition objective de la soustraction fiscale suppose, d'une part, que les montants non déclarés constituent des éléments imposables, d'autre part, que ces montants soient entrés dans la sphère de disposition du contribuable (Arch. 63, p. 208). La condition subjective de la soustraction est réalisée lorsque le contribuable a agi de manière fautive, soit intentionnellement, soit par négligence. Contrairement à la soustraction consommée qui est déjà punissable lorsqu'elle est commise par négligence, la tentative de soustraction ne peut être punie que si elle est intentionnelle (RDAF 1987 p.15; ATF 100 Ib 480, consid. 2; Arch. 54, p. 662; Arch. 44, p. 55; ATF 85 I 259). La preuve du caractère intentionnel d'une soustraction incombe à l'autorité fiscale (RDAF 2010 II p. 593). Cette preuve est apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient du caractère inexact ou incomplet de sa déclaration. Si cette conscience est établie, on peut alors présumer l'intention, ou du

moins le dol éventuel (RDAF 2010 II p. 597). Lorsque des éléments imposables ne sont pas indiqués dans la déclaration, on peut admettre ordinairement qu'il y a intention de les soustraire à l'impôt (ATF du 7 octobre 1986, StE 1987 B. 101.2 n° 3). La jurisprudence admet également que celui qui déclare un revenu de loin inférieur à son revenu réel a conscience que les indications qu'il donne sont fausses ou incomplètes et, partant, qu'il agit intentionnellement (Arch. 56, p. 138). La négligence est définie par l'art. 12 al. 3 du Code pénal (CP). Ainsi, un contribuable commet une infraction par négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, il agit sans se rendre compte ou sans tenir compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable quand l'auteur de l'acte n'a pas utilisé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle. Selon la jurisprudence, il faut poser des exigences sévères quant à la prévoyance requise: si un contribuable a des doutes sur ses droits et obligations, il doit faire en sorte de les lever ou, du moins, en informer l'autorité fiscale (StE 1989 B. 101.9 n°

E. 6

et les références citées). b) Le recourant ne conteste à juste titre pas que les éléments objectif et subjectif de la soustraction, respectivement de la tentative de soustraction, sont réalisés. Il se plaint en revanche d'une violation du principe ne bis in idem. Il estime que son comportement fautif a en effet déjà été sanctionné par les amendes infligées à la société C._____ par les autorités fiscales genevoises. aa) Le principe ne bis in idem est un corollaire de l'autorité de chose jugée. Il appartient, selon la jurisprudence constante, au droit pénal fédéral. Il est ancré dans la Constitution fédérale (art. 8 al. 1 Cst.; cf. Michel Hottelier, in: Commentaire romand, Code de procédure pénale suisse, n. 1 ad art. 11 CPP) ainsi qu'à l'art. 14 al. 7 du Pacte international du 16 décembre 1966 relatif aux droits civils et politiques (RS 0.103.2) et à l'art. 4 al. 1 du Protocole n° 7 à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (RS 0.101.07). D'après ces dispositions, dont la teneur est pratiquement la même, nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même État en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet État. Le principe ne bis in idem suppose qu'il y ait identité des faits, de l'objet de la procédure et de la personne visée (cf. ATF 125 II 402 consid. 1b p. 404; 120 IV 10 consid. 2b p. 12 s.; 119 Ib 311 consid. 3a p. 318; 118 IV 269 consid. 2 p. 271). bb) Les amendes litigieuses visent en l'occurrence le recourant en sa qualité de personne physique. Celles prononcées par les autorités fiscales genevoises sont pour leur part dirigées contre la société C._____. Selon la jurisprudence, même s'il existe une certaine communauté économique entre l'actionnaire unique et la société, on ne peut pas parler de confusion de leurs personnes, sur le plan fiscal comme sur le plan civil (arrêt du Tribunal fédéral du 4 avril 1995, in RDAF 1996 p. 172, consid. 6b). Dès lors, les procédures ouvertes à la fois contre l'actionnaire et la société le sont contre des personnes différentes. Les amendes infligées au recourant ne violent ainsi pas le principe ne bis in idem (arrêt du Tribunal fédéral du 4 avril 1995, in RDAF 1996 p. 172, consid. 6b). Que la faute de la société s'apprécie selon la jurisprudence au regard du comportement de ses organes (ATF 135 II 86 consid. 4.2) n'y change rien. Le principe d'une sanction étant justifié, il reste encore à examiner la quotité des amendes prononcées. 3. a) Tant en droit fédéral qu'en droit cantonal, l'amende est fixée en règle générale au montant de l'impôt soustrait; si la faute est légère, elle peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant; si elle est grave elle peut être au plus triplée (art. 175 al. 2 LIFD, 56 al. 1 LHID, 242 al. 2 LI). La tentative est réprimée de l'amende (art. 176 al. 1 LIFD, 243 al. 1 LI), fixée au deux tiers de la peine qui serait infligée

si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée (art. 176 al. 2 LIFD, 56 al. 2 LHID, 243 al. 2 LI). Conformément à l'art. 47 CP (correspondant à l'art. 63 CP dans son ancienne teneur), la peine est fixée d'après la culpabilité de l'auteur, en tenant compte de ses antécédents, de sa situation personnelle ainsi que de l'effet de la peine sur son avenir. Le montant de l'amende est ainsi déterminé d'après la situation de l'auteur, de façon à ce que la perte à subir constitue une peine correspondant à sa culpabilité (ATF 114 Ib 27 consid. 4a p. 30/31; 2P.237/2001 du 6 mars 2002, consid. 6.1, et les arrêts cités; arrêts FI.2006.0068, consid. 8, FI.1993.0126 du 17 juillet 2000, consid. 2b; FI.1993.0103 du 1^{er} novembre 1999, consid. 8c; FI.1997.0158 du 2 juillet 1998, consid. 2b; cf. également la circulaire n°21 de l'Administration fédérale des contributions, relative au rappel d'impôt et au droit fiscal pénal selon la LIFD, reproduite in: Archives 64 p. 539 ss, ch. 2.4). La peine "ordinaire" – qui correspond au montant de l'impôt soustrait – est généralement prononcée lorsque l'acte punissable a été commis intentionnellement, en l'absence de circonstances aggravantes ou de circonstances atténuantes (cf. Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, Art. 1-82 / Art. 83-222, édité par Martin Zweifel et Peter Athanas, Bâle/Genève/Munich 2000, Sieber, n. 45 ad art. 175 LIFD). Par faute grave, il faut comprendre entre autres la récidive de même que l'attitude continuellement récalcitrante du contribuable vis-à-vis des autorités fiscales. Il y a également circonstance aggravante lorsque le contribuable dispose de connaissances fiscales particulières (cf. Circulaire AFC n° 21 du 7.4.1995; RDAF 1996, 32). Quant à la faute légère, elle peut exister dans les cas de circonstances atténuantes mentionnées à l'art. 48 CP. L'attitude coopérative du contribuable lors de l'établissement des faits doit être appréciée sous l'angle d'une atténuation de la faute (cf. Agner/Digeronimo/Neuhaus/Steinmann, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Complément, Zurich 2001, p. 374 ch. 2.4). b) En l'espèce, le recourant estime que les amendes infligées sont excessives. Il reproche en particulier à l'ACI de n'avoir pas tenu suffisamment compte des sanctions prononcées à l'encontre de la société C._____.

Selon lui, les amendes devraient être réduites de 50%. L'ACI a qualifié la faute du recourant de moyenne tant sous l'angle de l'impôt cantonal et communal que de l'impôt fédéral direct. Elle a appliqué un coefficient de 1 pour la soustraction consommée relative aux périodes fiscales 1999-2000 et 2001-2002 et de 2/3 pour la soustraction tentée portant sur la période fiscale 2001-2002bis. L'ACI a tenu compte des sanctions infligées à la société C._____ comme circonstance atténuante. Elle a estimé que cet élément était toutefois contrebalancé par trois circonstances aggravantes, à savoir la présence d'un antécédent en matière fiscale (période fiscale 1997-1998), le montant des éléments soustraits (1'803'700 fr. de revenu ICC, 2'570'409 fr. de revenu IFD et 1'703'937 fr. de fortune) et la durée de l'activité incriminée (quatre ans en matière d'ICC et six ans en matière d'IFD). Cette appréciation ne prête pas le flanc à la critique, les trois circonstances rappelées ci-dessus devant à l'évidence être qualifiées d'aggravantes et contrebalançant clairement les sanctions déjà infligées à la société. Les montants des amendes seront par conséquent confirmés. 4. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours à la confirmation de la décision attaquée. Le recourant (seul concerné par le volet pénal de l'affaire), qui succombe, supportera les frais de justice (art. 49 al. 1 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD; RSV 173.36). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 55 al. 1 a contrario et 56 al. 3 LPA-VD).

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