

# **VD\_OMNI FI.2016.0013 vom 14. November 2017**

VD Tribunal cantonal, 2017-11-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2016.0013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2016.0013)

FR: VD\_OMNI FI.2016.0013 du 14 novembre 2017

IT: VD\_OMNI FI.2016.0013 del 14 novembre 2017

## **Regeste**

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Rappels d'impôts et soustractions fiscales. Entreprise qui n'a pas déclaré un chiffre d'affaires de 11,5 millions sur près de 10 ans. En cours de procédure, la recourante a produit les pièces attestant les charges alléguées en déduction, ce qui a conduit l'ACI à rendre une nouvelle décision. Les amendes restaient en revanche litigieuses. Compte tenu de l'importance des montants soustraits, de la durée de l'activité incriminée et de l'absence de collaboration des organes de l'entreprise, l'ACI n'a pas violé le droit ni abusé de son pouvoir d'appréciation en qualifiant la faute commise de grave et en appliquant un coefficient de 1.5 pour l'ensemble des périodes. Recours rejeté.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36), le recours est intervenu en temps utile. Il respecte au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD.

### **E. 2**

Le litige portait initialement tant sur les reprises opérées par l'ACI dans le bénéfice déclaré de la recourante pour les périodes fiscales 2003 à 2012 que sur les amendes infligées pour soustraction fiscale. En cours de procédure, l'ACI, sur la base des nouvelles pièces produites, a toutefois rendu une nouvelle décision de rappel d'impôt, de taxation définitive et de prononcé d'amendes. Invitée à se déterminer sur cette nouvelle décision, la recourante a accepté les nouveaux compléments d'impôt réclamés; elle a maintenu en revanche ses conclusions quant aux amendes prononcées, qui restaient selon elle excessives. Le litige ne porte dès lors plus que sur ce volet.

### **E. 3**

a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions - qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt -, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1, et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans

un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral, en droit harmonisé et en droit cantonal. La cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. arrêts FI.2015.0069 du 11 juillet 2016 consid. 2; FI.2013.0033 du 8 janvier 2014 consid. 2).

#### **E. 4**

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]). 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 (cf. TF 2C\_620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.4). Quant à la condition subjective de la soustraction fiscale, elle 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 (TF 2C\_1221/2013 et 2C\_1222/2013 du 4 septembre 2014 consid. 3.2). Selon la jurisprudence, la preuve d'un comportement intentionnel en relation avec une tentative de soustraction fiscale doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi de façon suffisamment sûre que le contribuable était conscient que les informations données étaient incorrectes ou incomplètes, ce qui doit s'établir en fonction du comportement de l'intéressé lors de la déclaration. Si tel est le cas, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel, afin d'obtenir une taxation moins élevée; cette présomption ne se laisse pas facilement renverser - on peine en effet à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (ATF 114 Ib 27 consid. 3a; TF 2C\_1221/2013 et 2C\_1222/2013 précité, consid. 3.2 et les références; TF 2C\_898/2011 du 28 mars 2012 consid. 2.2). La négligence est définie par l'art. 12 al. 3 CP. 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 usé 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 (TF 2C\_664/2008 du 4 février 2009 consid. 4.3; arrêt FI.2009.0005 précité, consid. 4b). b) 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, 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 (cf. ATF 114 Ib 27 consid. 4a p. 30/31; arrêt FI.2013.0077, FI.2013.0078 du 4 septembre 2014 consid. 9c et les références). 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. 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 ou encore lorsque la soustraction d'impôt s'étend sur plusieurs années et s'effectue selon différents procédés. 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 (arrêt FI.2017.0052 du 10 octobre 2017 consid. 4b et les références citées; ég. Pietro Sansonetti/Danielle Hostettler, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2<sup>ème</sup> éd., Bâle 2017, ad art. 175 n. 46 ss). c) En l'espèce, la recourante ne conteste à juste titre pas la réalisation des éléments objectifs et subjectifs de la soustraction. Elle juge en revanche les amendes prononcées excessives. Les montants soustraits sont importants. Ils portent selon le dernier tableau des reprises établi par l'ACI à 4'612'635 francs. L'activité incriminée s'est par ailleurs étendue sur près de dix ans et se serait poursuivie, si l'administration fiscale n'avait pas découvert l'existence du compte non déclaré de la recourante. Les montants en jeu étaient en outre si importants que la succursale de la Banque \*\*\*\*\* ne disposait pas de liquidités suffisantes, si bien que la société a dû transiter par un compte BCU de son administrateur pour pouvoir assurer les prélèvements cash. On était en présence d'une entreprise en marge de l'entreprise déclarée. Comme l'a relevé l'autorité intimée dans ses écritures, un système aussi bien établi démontre une volonté très forte de soustraire de l'argent au fisc, ce qui dénote une culpabilité lourde. Quant à la collaboration des organes de la recourante, elle ne saurait être qualifiée de bonne. La société a en effet tardé à transmettre l'intégralité des relevés de son compte \*\*\*\*\* non déclaré, que l'ACI a finalement obtenus par l'intermédiaire de l'AFC. Un constat identique peut être fait s'agissant des justificatifs des charges alléguées en déduction du chiffre d'affaires. La société n'a ainsi renseigné l'autorité sur ses charges de salaire qu'au stade de la procédure de recours, après un double échange d'écritures et une audience. Elle n'a de plus fourni l'identité des bénéficiaires des commissions qu'une fois ces informations découvertes par le Ministère public. Certes, les amendes prononcées, même après leur adaptation suite aux corrections apportées aux éléments de bénéfice soustraits (cf. nouvelle décision du 10 octobre 2017), sont importantes: 2'016'750 fr. pour les amendes sur reprises d'impôt sur le bénéfice et 245'950 fr. pour celles sur reprises d'impôt à la source. Il est possible que la recourante n'ait pas la capacité économique d'assumer le paiement de tels montants et qu'elle risque de tomber en faillite, ce qui entraînera le licenciement de l'ensemble de son personnel. Cet élément en faveur de l'intéressée n'est toutefois pas suffisant pour contrebalancer les circonstances

aggravantes mentionnées ci-dessus. Dans ces conditions et tout bien considéré, l'autorité intimée n'a pas violé le droit ni abusé de son pouvoir d'appréciation en qualifiant la faute de la recourante de grave pour l'ensemble des périodes considérées et en appliquant un coefficient de 1.5 pour les soustractions commises.

#### **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision du 10 octobre 2017, qui remplace celle du 4 janvier 2016. La recourante, qui succombe, supportera les frais de justice (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD), arrêtés à 20'000 fr. compte tenu de la valeur litigieuse et de la longue instruction menée (art. 2 du Tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 – TFJDA; RSV 173.36.5.1). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 55 al. 1 a contrario, 56 al. 3, 91 et 99 LPA-VD).

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