

VD_OMNI FI.2020.0008 vom 16. März 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-03-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0008

FR: VD_OMNI FI.2020.0008 du 16 mars 2021

IT: VD_OMNI FI.2020.0008 del 16 marzo 2021

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Amendes pour soustractions fiscales, respectivement tentatives de soustraction. Faute qualifiée à juste titre de grave. Confirmation également du coefficient de 1.5 retenu par l'ACI. Les difficultés financières actuelles du recourant et son absence d'antécédent en matière pénale fiscale sont largement contrebalancées par les circonstances aggravantes que sont l'importance des montants soustraits, la durée de l'activité incriminée et surtout le procédé utilisé, à savoir l'établissement et l'utilisation de faux certificats de salaire. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36], applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux [LI; BLV 642.11]), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

La décision attaquée confirme les reprises opérées par l'ACI dans le revenu déclaré (ou taxé d'office) du recourant pour les périodes fiscales 2008 à 2015, ainsi que les amendes qui lui ont été infligées pour soustraction et tentative de soustraction fiscale pour les mêmes périodes. Dans le cadre de la présente procédure de recours, le recourant ne conteste plus les compléments d'impôts réclamés. Il maintient en revanche que les amendes prononcées sont excessives. Le litige est limité à 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. en autres arrêts FI.2019.0177/178 du 8 septembre 2020 consid. 4; FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2 et FI.2016.0037 du 16 décembre 2016 consid. 2).

E. 3.2

et 3.3). Les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.2; TF 2C_180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 9.1; TF 2C_851/2011 précité consid. 3.3 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, qui sont applicables par analogie en droit pénal fiscal (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.2 et les références). 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; é.g. Pietro Sansonetti/Danielle Hostettler, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Bâle 2017, ad art. 175 n. 46 ss). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (TF 2C_370/2019 du 19 septembre 2019 consid. 5.5.2; TF 2C_777/2014 du 13 octobre 2014 consid. 6.2 et les références citées). c) En l'espèce, le recourant ne conteste à juste titre pas la réalisation des éléments objectifs et subjectifs de la soustraction. Il juge en revanche les amendes prononcées excessives. Il reproche en particulier à l'autorité intimée d'avoir occulté ses difficultés financières et son état de santé. Il lui fait également grief de n'avoir pas retenu une bonne collaboration de sa part. Les éléments de revenus soustraits sont conséquents. Ils portent sur des montants de 575'040 fr. pour l'impôt cantonal et communal et de 580'490 fr. pour l'impôt fédéral direct et représentent près du double des revenus déclarés. L'activité incriminée s'est étendue par ailleurs sur huit années et se serait vraisemblablement poursuivie, si l'administration fiscale n'avait pas reçu en 2016 directement de B._____ le certificat de salaire de l'intéressé. A cela s'ajoute que le recourant ne s'est pas contenté de ne pas déclarer l'entier de ses revenus, mais qu'il a établi de faux certificats de salaire, en usurpant l'identité d'un ancien employeur, pour rendre crédible ses déclarations d'impôt, ce qui dénote une culpabilité particulièrement lourde et ce qui lui a valu une dénonciation pénale. En outre, comme l'autorité intimée le relève dans la décision attaquée et dans ses écritures, on ne peut pas retenir que le recourant a parfaitement collaboré durant la

procédure. A réception de l'avis de prochaine clôture du 6 juin 2018, la première réaction de l'intéressé a en effet été de contester son assujettissement dans le canton de Vaud durant les années visées par la procédure en rappel d'impôt et soustraction – ce qu'il n'avait jamais fait jusqu'alors, le recourant ayant au contraire toujours déposé ses déclarations d'impôt dans le canton de Vaud et accepté les décisions de taxation qui lui étaient adressées – et de saisir les autorités fiscales genevoises d'une requête de "dénonciation spontanée". Le but de cette démarche était à l'évidence d'échapper à une procédure formelle en soustraction et aux amendes y relatives. Les termes utilisés dans sa lettre à l'Administration fiscale genevoise sont à cet égard sans équivoque: "..., je suis victime de la part du fisc vaudois d'une iniquité dans le traitement de mes déclarations fiscales pour les années 2008 et 2015 et me vois contraint de vous solliciter afin d'obtenir une taxation correcte de mes revenus et déductions auprès de votre administration fiscale pour les années 2008 à 2015 auprès de laquelle je devrais être soumis à l'impôt ." Ce n'est par ailleurs que lors de l'entretien du 4 octobre 2018 qu'il a admis avoir fait usage de faux certificats de salaire, alors qu'il avait été informé le 1^{er} mars 2018 déjà de l'ouverture d'une enquête à son encontre et qu'il avait eu plusieurs échanges avec l'autorité intimée dans l'intervalle. On ne peut dans ces conditions pas parler de "repentir sincère", justifiant une atténuation de la faute, même si le recourant a pour le reste répondu en principe aux sollicitations dont il a fait l'objet. De plus, contrairement à ce que le recourant fait valoir, l'autorité intimée a mentionné dans la décision attaquée les éléments concernant sa situation personnelle et financière, ainsi que son état de santé, se fondant à cet égard sur les déclarations de l'intéressé lui-même. Il ressort à cet égard des pièces produites à l'appui du recours que le recourant est au chômage et qu'il ne disposait début avril 2020 plus que de 120 indemnités journalières. On ignore s'il a depuis lors retrouvé un emploi ou s'il s'est retrouvé en fin de droit du chômage. Il bénéficie par ailleurs d'un plan de recouvrement pour les impôts 2017 et 2018. S'agissant des problèmes cardiaques de l'intéressé, qui ont nécessité trois interventions chirurgicales durant le premier trimestre 2019, ils ne l'empêchent pas de travailler (il serait dans le cas contraire considéré comme inapte au placement et ne pourrait pas toucher les prestations de l'assurance-chômage). Au regard de ces différents éléments, les difficultés financières du recourant et son absence d'antécédent en matière pénale fiscale sont largement contrebalancées par les circonstances aggravantes que sont l'importance des montants soustraits, la durée de l'activité incriminée et surtout le procédé utilisé. L'autorité intimée n'a dès lors pas violé le droit ni abusé de son large pouvoir d'appréciation en qualifiant la faute de grave et en appliquant un coefficient de 1.5 pour les soustractions commises, respectivement les tentatives de soustraction. Les amendes prononcées seront dès lors confirmées.

E. 4

février 2009 consid. 2, non publié in ATF 135 II 86). La soustraction d'impôt peut être commise intentionnellement ou par négligence. Selon la jurisprudence, la preuve d'un comportement intentionnel 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 (TF 2C_1221/2013 et 2C_1222/2013 du 4

septembre 2014 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). b) En droit fédéral et 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). Les principes régissant la fixation de la peine prévus à l'art. 47 CP s'appliquent en droit pénal fiscal (ATF 144 IV 136 consid. 7.2.2; 143 IV 130 consid. 3.2; TF 2C_851/2011 du 15 août 2012 consid.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Les frais de justice, arrêtés à 5'000 fr. compte tenu de la valeur litigieuse (art. 2 du Tarif du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative [TFJDA; BLV 173.36.5.1]), devraient en principe être supportés par le recourant qui succombe (art. 49 LPA-VD). Toutefois, dès lors que ce dernier a été mis au bénéfice de l'assistance judiciaire, ces frais seront provisoirement laissés à la charge de l'Etat (art. 122 al. 1 let. b du code de procédure civile du 19 décembre 2008 [CPC; RS 272], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Le recourant est rendu attentif au fait qu'il est tenu d'en rembourser le montant dès qu'il sera en mesure de le faire (art. 123 al. 1 CPC applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Il incombe à la Direction générale des affaires institutionnelles et des communes (DGAIC) de fixer les modalités de ce remboursement (art. 5 du règlement du 7 décembre 2010 sur l'assistance judiciaire en matière civile [RAJ; BLV 211.02.3]), en tenant compte des montants payés à titre de contribution mensuelle depuis le début de la procédure. Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens, le recourant n'ayant pas obtenu gain de cause (art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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