

VD_OMNI FI.2024.0039 vom 15. April 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-04-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0039

FR: VD_OMNI FI.2024.0039 du 15 avril 2025

IT: VD_OMNI FI.2024.0039 del 15 aprile 2025

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de la décision rendue sur réclamation par l'ACI, portant sur la taxation d'impôt et le prononcé d'amendes pour tentative de soustraction. Les droits de la défense de la recourante ont été préservés dans le cadre de la procédure pénale, la recourante n'ayant pas été contrainte de s'auto-incriminer, du seul fait que l'autorité de taxation l'ait invité à justifier l'évolution de sa fortune, précisant qu'une décision de taxation pourrait être rendue à son encontre si elle ne collaborait pas. L'autorité intimée pouvait se limiter à rappeler le droit de la recourante à garder le silence lorsqu'elle a informé celle-ci de l'ouverture d'une procédure pour soustraction d'impôt. Pour le surplus, l'ACI pouvait retenir que la recourante, qui ne pouvait ignorer que les rendements perçus étaient imposables en Suisse, a agi intentionnellement. Confirmation également de la quotité de l'amende. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 - et art. 95 LPA-VD, 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 renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Le recours ne porte en l'occurrence que sur les amendes prononcées à l'encontre de la recourante, en lien avec les périodes fiscales 2012 à 2017. La recourante ne remet en effet pas en cause le bien-fondé des compléments d'impôts perçus en lien avec ces périodes fiscales.

E. 3

CEDH. Même s'il fallait en effet retenir que ces dispositions constitutionnelles et conventionnelles garantissent à la personne concernée le droit de se voir notifier ses droits, dont celui de garder le silence, avant chaque acte d'instruction, il suffit en l'occurrence de constater que la recourante n'a pas fourni d'indications incriminantes, autres que celles qu'elle avait déjà transmises auparavant, lors des auditions mises en œuvre postérieurement à l'avis du 23 octobre 2018. Lorsqu'il s'agit d'examiner rétrospectivement l'existence d'une éventuelle violation des art. 29 Cst. et 6 par. 3 CEDH, il convient d'analyser si, dans son ensemble, la procédure a ménagé les droits de la personne incriminée (voir notamment Diego Bodmer, "Nemo tenetur se ipsum accusare" im Steuerrecht, 2021, p. 152s.). Tel est

manifestement le cas en l'occurrence. Il convient en premier lieu de relever que la présente procédure relève du domaine du droit pénal administratif; seule une amende peut être prononcée au terme de celle-ci et l'autorité fiscale ne dispose que de peu de moyens coercitifs. La recourante a par ailleurs toujours été représentée par un mandataire professionnel dans le cadre de la procédure. Contrairement en outre à ce que soutient la recourante, le rappel du droit de garder le silence signifié dans l'avis du 23 octobre 2018 était suffisamment clair. De ce fait, les reproches que la recourante formule actuellement en lien avec son manque de compréhension de la langue française ne sont pas de nature à mettre en doute le respect des droits que lui confèrent les art. 29 Cst. et 6 par. 3 CEDH. Compte tenu de l'ensemble des circonstances, il convient de retenir que la procédure, dans son ensemble, a respecté les droits de la défense de la recourante. Il s'ensuit que les pièces que la recourante a communiquées durant la procédure étaient pleinement exploitables. Sur ce point, la décision attaquée doit par conséquent être également confirmée.

E. 4

1 ; arrêts TF 6B_418/2021 du 7 avril 2022 consid. 3.2. 1 et les autres références citées; 2C_1052/2020 du 19 octobre 2021 consid. 3.2.5). S'agissant de savoir si une tentative de soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence non punissable, l'importance des montants en cause joue un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée (arrêts TF 2C_81 et 102/2022 du 25 novembre 2022 consid. 10.2; 2C_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 6.2 et les références). b) Il n'est en l'occurrence pas contesté par la recourante que les conditions objectives d'une soustraction d'impôt (tentée ou consommée) sont réunies, dès lors que la recourante a omis de déclarer des revenus – en particulier les commissions perçues de la société C._____ – qui sont imposables en Suisse. La recourante explique avoir supposé que ces commissions faisaient l'objet d'une imposition à la source, comme cela était le cas en lien avec les rémunérations qu'elle percevait lorsqu'elle résidait en Allemagne, respectivement lorsqu'elle était imposée à la source avant l'obtention de son permis d'établissement. Ces motifs ne permettent pas de considérer que seule une négligence pouvait être reprochée à la recourante. Le montant non déclaré, au regard des autres revenus déclarés par la recourante, était très conséquent. La recourante ne pouvait ignorer qu'aucun prélèvement à la source n'avait été opéré sur son revenu, la société qui les versait ayant son siège dans les Iles vierges britanniques. Il appartenait en outre à la recourante de se renseigner sur ses obligations fiscales et, en cas de doute, à tout le moins mentionner l'existence de cette rémunération à l'autorité fiscale. L'autorité intimée a par conséquent retenu à juste titre que la soustraction d'impôt avait été commise intentionnellement par la recourante.

E. 5

Reste ainsi à déterminer si la quotité de l'amende est justifiée. a) 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). En vertu de l'art. 176 al. 2 LIFD, l'amende pour tentative de soustraction fiscale est en règle générale fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée. Les principes régissant la fixation de la peine prévus à l'art. 47 CP s'appliquent en droit pénal fiscal, à moins que la LIFD ne contienne des dispositions sur la matière (cf. art. 333 al. 1 CP; ATF 144 IV 136 consid. 7.2.2, 143 IV 130 consid. 3.2; arrêt TF

2C_851/2011 du 15 août 2012 consid. 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; arrêts TF 2C_180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 9.1, 2C_851/2011 précité consid. 3.3 et les références). Les circonstances atténuantes de l'art. 48 CP sont aussi applicables par analogie en droit pénal fiscal (cf. arrêts TF 2C_1157/2016 du 2 novembre 2017 consid. 6.2, 2C_180/2013 précité consid. 9.1, 2C_851/2011 précité consid. 3.3 et les références). Selon les dispositions qui précèdent, le montant de l'impôt soustrait constitue le premier élément de fixation de la peine, laquelle doit ensuite être arrêtée selon la gravité de la faute commise. 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 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 e éd., Bâle 2017, n° 46 ss ad art. 175 LIFD). 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 (arrêt TF 2C_370/2019 du 19 septembre 2019 consid. 5.5.2 et les références). b) En l'occurrence, l'autorité intimée a qualifié la faute de la recourante de légère à moyenne. Elle a tenu compte de sa bonne coopération dans le cadre de la procédure, ainsi que de son absence d'antécédents, relevant toutefois que le montant soustrait était considérable (deux fois plus élevé que le revenu déclaré s'agissant de la période fiscale 2012 et trois fois plus élevé s'agissant de la période fiscale 2017). L'autorité intimée a considéré dès lors qu'une quotité de $\frac{4}{5} \times 1$ (respectivement $\frac{2}{3}$ pour la soustraction tentée) était justifiée. La qualification de la faute retenue par l'autorité intimée n'apparaît pas excessivement rigoureuse. Les montants d'impôts soustraits sont en effet très conséquents. La recourante n'a certes pas d'antécédents et a collaboré dans le cadre de la procédure. Ces éléments favorables sont toutefois compensés par l'importance des impôts soustraits. L'autorité intimée pouvait dès lors considérer que la faute de la recourante devait être qualifiée de légère à moyenne. C'est le lieu de préciser encore qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, comme c'est le cas en l'espèce, l'amende équivaut en règle générale au montant de l'impôt soustrait. La sanction prononcée se situe en l'occurrence légèrement en dessous de ce montant, de sorte que l'appréciation de l'autorité intimée peut être confirmée. Sous l'angle de la quotité de la sanction, la décision attaquée s'avère également conforme au droit.

E. 6

Il suit de ce qui précède que le recours, mal fondé, doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais judiciaires sont mis à la charge de la recourante, qui succombe. Il n'est pas alloué de dépens.

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