TRIBUNE DE GENÈVE

2 mars 2009

# Sémantique fiscale

Un lecteur s'interroge sur le sens et la nature de la différence que le droit suisse établit entre «fraude» et «soustraction» fiscale. De fait, notre législation distingue (depuis 1978) ce qu'on appelle la soustraction simple de la soustraction qualifiée. Les dispositions pénales de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD) stipulent ainsi que «le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, [...] est puni d'une amende (art. 175 al. 1)». Laquelle dépend de la gravité de la faute: «En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (al. 2).» «Lorsque le contribuable dénonce spontanément la soustraction, avant que l'autorité fiscale en ait connaissance, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait (al. 3).» Bien entendu, à l'amende proprement dite s'ajoute le paiement de l'impôt soustrait, intérêts en sus.

MARIAN STEPCZYNSKI

La différence entre intention et négligence, qui contribue évidemment à la détermination du degré de gravité de la faute, est affaire d'appréciation de la part de l'autorité. L'Administration fédérale des contributions (AFC) note ainsi qu'«en règle générale, on admet qu'il y a intention de soustraire l'impôt lorsque des éléments de la fortune ou du revenu ne sont pas indiqués dans la déclaration».

Voilà pour la soustraction dite simple, punie d'une amende administrative.

Plus grave est la soustraction qualifiée. L'usage de faux érige en effet la soustraction d'impôt au rang de délit: «Celui qui, dans le but de commettre une soustraction d'impôt [...], fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que des livres comptables, des bilans, des comptes de résultat ou des certificats de salaire et autres attestations de tiers dans le dessein de tromper l'autorité fiscale, sera puni de l'emprisonnement ou de l'amende jusqu'à 30 000 francs (art. 186 al. 1).»

Les dispositions pénales de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) contiennent exactement les mêmes définitions de la soustraction d'impôt (art. 56 al. 1) et de celle résultant de l'usage de faux, qualifiée ici explicitement de «fraude fiscale» (art. 59 al. 1), à laquelle s'appliquent les dispositions générales du Code pénal (al. 3).

Le concept assez imprécis d'«évasion fiscale», souvent utilisé, à tort, comme équivalant à celui de soustraction simple, ne constitue pas une infraction à la loi fiscale, en tant qu'il recouvre toute manœuvre parfaitement licite visant à échapper à l'impôt. Le spécialiste de finances publiques Bernard Dafflon la définit ainsi dans le «Dictionnaire suisse de politique sociale»: «L'évasion fiscale au sens strict consiste à organiser ses activités économiques et financière afin d'échapper à l'impôt en utilisant les lacunes de la loi: par exemple en réalisant des gains en capitaux plutôt que des revenus de placement, sachant que les premiers échappent à tout impôt. L'évasion fiscale provient du flou inévitable dans la définition des assiettes fiscales et, aussi, de la mobilité plus ou moins forte de certaines ressources imposables. L'utilisation des incohérences ou des divergences entre les législations fiscales cantonales («concurrence fiscale») ou internationales («paradis fiscaux») relève de l'évasion».