



Glossaire relatif au droit pénal fiscal actuel

Art. 190 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD): Cette disposition permet à la cheffe du Département fédéral des finances (DFF) d'autoriser l'AFC à mener une enquête en cas de soupçon d'infraction fiscale grave. La soustraction continue d'importants montants d'impôts, l'usage de faux ou le détournement de l'impôt à la source sont considérés comme des infractions fiscales graves. Lien: [loi](#). L'enquête est menée par la DAPE ↗ DAPE.

Contravention, délit, crime: Le droit pénal distingue entre les contraventions, les délits et les crimes en fonction de la gravité des agissements commis. La gravité de l'infraction détermine la mesure de la peine: les contraventions sont punies d'une amende, les délits d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire et les crimes d'une peine privative de liberté de plus de trois ans. L'inobservation d'obligations de procédure ainsi que la soustraction d'impôt tentée ou consommée sont considérées comme des contraventions. L'escroquerie en matière de redevances, le détournement de l'impôt à la source ainsi que la soustraction qualifiée de la TVA sont des délits. Désormais, comme le propose le Conseil fédéral dans le projet de mise en oeuvre des recommandations du GAFI, les formes particulièrement graves de l'escroquerie fiscale seront définies comme des crimes et considérées comme des préalables au blanchiment d'argent (↗ GAFI).

DAPE: Division Affaires pénales et enquêtes. La DAPE fait partie de la Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé et des droits de timbre (DAT) de l'AFC. Elle est compétente pour mener les enquêtes pénales selon les ↗ art. 190 ss. LIFD et pour mener les procédures pénales relatives à la loi sur l'impôt anticipé et à la loi fédérale sur les droits de timbre. Elle instruit ses enquêtes en appliquant le DPA. Elle comprend actuellement une vingtaine de collaborateurs. [contact DAPE](#)

Dénonciation spontanée: Depuis le 1^{er} janvier 2010, les délinquants fiscaux peuvent se dénoncer spontanément une fois dans leur vie, sans être punis pour leur infraction. Cette possibilité leur est ouverte dans le cadre de l'impôt fédéral direct et des impôts sur le revenu et sur la fortune des cantons et des communes. Seul le rappel d'impôt est perçu si les conditions d'une dénonciation spontanée non punissable sont remplies. Une telle dénonciation est également possible dans le domaine des impôts indirects.

Droits de participation: Dans les procédures pénales de l'AFC et de l'AFD, le ou les prévenus peuvent participer à la récolte des preuves et à l'audition des témoins ou des personnes appelées à donner des renseignements, déposer des demandes de preuves et prendre connaissance du dossier de la procédure.

Droit pénal administratif (DPA): Le DPA définit les actes punissables et contient les dispositions de procédure qui s'appliquent à toutes les infractions à la législation administrative de la Confédération. Il est conçu spécialement en fonction des particularités de cette législation. Le DPA prévoit les mesures d'enquête suivantes: l'audition du prévenu, de personnes appelées à donner des renseignements et de témoins ainsi que la production de documents par des tiers. Dans le cadre de ces procédures, l'AFC et l'AFD peuvent

également demander des renseignements aux banques et exiger qu'elles leur remettent des documents. De plus, le DPA règle l'application des mesures de contrainte.

Droit pénal fiscal: D'une part, il définit les éléments constitutifs des infractions contre la législation fiscale. D'autre part, il règle la procédure, répartit la compétence de poursuivre les auteurs de ces infractions et règle les moyens d'enquête. Les dispositions pénales de la loi sur la TVA, de la loi sur l'impôt anticipé, de la loi sur les droits de timbre et des lois cantonales relatives aux impôts sur le revenu et sur la fortune font partie du droit pénal fiscal. Ce droit fait partie du droit pénal dit accessoire. Ce dernier regroupe les dispositions pénales qui ne sont pas régies par le code pénal (CP). Les dispositions de la partie générale du CP sont applicables au droit pénal accessoire et donc aussi au droit pénal fiscal.

Escroquerie en matière de redevance: L'escroquerie en matière de redevance consiste à éluder des redevances ou à s'arroger astucieusement une prestation et constitue une soustraction qualifiée de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), de l'impôt anticipé ou des droits de timbre. Si elle soupçonne un contribuable d'avoir commis une escroquerie en matière de redevance, l'Administration fédérale des contributions (AFC) – ou l'Administration fédérale des douanes (AFD) pour la TVA à l'importation – ouvre une enquête pénale. Le droit pénal administratif (DPA) régit ces procédures. L'AFC ou l'AFD sont compétentes pour poursuivre pénalement les auteurs d'escroquerie en matière de redevance.

GAFI: Le «Groupe d'action financière contre le blanchiment des capitaux (GAFI / FATF)» est un groupe international créé en 1989. Il a élaboré des recommandations qui constituent la norme internationale reconnue en matière de lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme. La Suisse participe activement aux travaux du GAFI. Les recommandations du GAFI ont été révisées la dernière fois en février 2012. Le Conseil fédéral a envoyé en consultation les modifications légales nécessaires à la mise en oeuvre de ces recommandations le 27 février 2013. Cet avant-projet prévoit la création d'une nouvelle infraction préalable au blanchiment d'argent sous la forme d'une escroquerie fiscale qualifiée dans le domaine des impôts directs et l'élargissement de l'escroquerie fiscale qualifiée dans le domaine des impôts indirects. Lien: [communiqué de presse](#)

Importance de la soustraction fiscale: L'importance des revenus et de la fortune imposables en Suisse mais non déclarés n'est pas connue, puisqu'on ignore par définition le nombre des délits qui ne sont pas découverts. L'impôt anticipé dont le remboursement n'est pas demandé ne constitue pas un indice significatif car, dans de nombreux cas, son remboursement ne peut pas être demandé par les personnes domiciliées à l'étranger ou peut être demandé en partie seulement, faute de droit au remboursement ou en vertu des conventions contre les doubles impositions. Le nombre des dénonciations spontanées (non punissables) n'est pas un indice fiable non plus, car celles-ci ne dévoilent qu'une partie des délits fiscaux.

Infractions fiscales graves: Les infractions fiscales graves ne constituent pas une forme d'infraction particulière. Cette notion n'est citée qu'à l'al. 2 de l'art. 190 LIFD comme condition à l'ouverture d'une enquête spéciale de la DAPE. La soustraction continue de

montants importants d'impôts et les délits fiscaux (usage de faux et détournement de l'impôt à la source) sont considérés comme des infractions fiscales graves.

Mesures de contrainte: La perquisition domiciliaire, l'examen de documents, le séquestre de preuves et de valeurs font partie des mesures de contrainte qu'une autorité pénale ou l'AFC peuvent appliquer dans une procédure pénale. L'arrestation provisoire et la détention ne sont pas possibles dans les procédures pénales relatives à l'impôt fédéral direct. Le principe de la proportionnalité a une importance particulièrement grande en cas d'application des mesures de contrainte.

Peine: Elle doit être fixée en fonction de la culpabilité qui est déterminée par le caractère répréhensible et la gravité de l'acte définis par la loi. Plus l'acte est grave, plus la peine doit être sévère. C'est pourquoi la loi doit définir précisément les éléments constitutifs des infractions, déterminer le cas échéant les éléments caractéristiques de l'infraction qualifiée et fixer le cadre de la peine en conséquence.

Procédure selon les art. 190 ss LIFD: Cette procédure comprend cinq parties. Elle commence par une enquête préliminaire (1) qui sert à déterminer si le soupçon d'infraction fiscale grave est fondé. Les moyens de la procédure pénale ne sont pas disponibles dans le cadre de ces éclaircissements. Si le soupçon se confirme, l'AFC demande à la cheffe du DFF de l'autoriser à ouvrir une enquête pénale (2). La procédure pénale au cours de laquelle les preuves sont sauvegardées et évaluées est alors ouverte sur la base de cette autorisation. Les art. 19 à 50 du ZG droit pénal administratif sont applicables à cette procédure (3). Puis l'enquête est close par un rapport d'enquête (4). Les résultats de l'enquête sont consignés dans ce rapport qui est notifié aux prévenus et aux administrations fiscales cantonales concernées. Ces dernières poursuivent la procédure, en partie avec l'aide de la DAPE, et prononcent les amendes (5).

Répartition des compétences entre la Confédération et les cantons: Les cantons sont compétents pour appliquer la LIFD et l'AFC exerce la surveillance sur l'application de cette loi. En revanche, la Confédération est seule compétente pour contrôler et faire respecter l'application des impôts indirects: cette tâche est assurée par l'AFC et par l'AFD pour l'impôt à l'importation (TVA). La compétence de mener les procédures pénales fiscales varie donc suivant le genre de l'impôt et l'infraction. L'AFC est compétente pour mener les procédures pénales relatives à la TVA, à l'impôt anticipé et aux droits de timbre. Les autorités fiscales cantonales sont compétentes pour mener les procédures en soustraction d'impôt (ZG soustraction d'impôt). En outre, les autorités pénales cantonales sont compétentes pour mener la procédure pénale en cas ZG d'usage de faux présumée. Les enquêtes de la ZG DAPE constituent des «cas spéciaux». La loi sur l'unification du droit pénal fiscal ne modifie pas fondamentalement cette répartition des compétences. Désormais, les autorités fiscales cantonales seront également compétentes pour poursuivre et juger les auteurs d'escroquerie fiscale selon la nouvelle définition et d'escroquerie fiscale qualifiée. Quant aux tribunaux pénaux cantonaux, ils ne seront compétents que s'il faut prononcer une peine privative de liberté ou si une procédure judiciaire est demandée.

Révision du droit pénal fiscal (petite): Le texte des dispositions en matière de prescription de la LIFD et de la LHID ne reflètent pas le droit en vigueur. Celui-ci ne peut être déterminé qu'à l'aide d'une norme de conversion (art. 333, al. 6, CP) introduite dans le CP au cours de la révision de sa partie générale. Il en va de même pour les sanctions prévues par la LIFD et la LHID. Les nouvelles sanctions applicables ne peuvent être déterminées qu'à l'aide d'une norme de conversion (art. 333, al. 2 à 5, CP) mise en vigueur en même temps que la révision de la partie générale du CP. Actuellement, le Parlement examine un projet qui a pour but d'adapter les dispositions sur la prescription de la LIFD et de la LHID aux dispositions générales du CP (régime de la prescription et des sanctions). Lien: [communiqué de presse](#)

Secret bancaire: L'art. 47 de la loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne (LB) déclare punissable la révélation de secret à des tiers par les employés d'une banque. La révélation de secrets à une autorité en vertu d'une obligation de renseigner ou de témoigner n'est pas punissable (art. 47, al. 5, LB). Le code de procédure pénale (CPP) et le DPA prévoient de telles obligations. Les autorités qui appliquent ces procédures peuvent donc obtenir des renseignements des banques. L'AFC et l'AFD le peuvent dans les procédures relatives aux impôts indirects et dans les procédures de la DAPE.

Secret bancaire en matière fiscale: Dans la procédure de taxation, la législation actuelle sur les impôts directs prévoit des obligations de renseigner des partenaires contractuels du contribuable (créanciers, débiteurs). Les employés des banques n'ont pas ces obligations («secret bancaire en matière fiscale»). Étant donné que les règles de la procédure de taxation s'appliquent aussi aux procédures pénales relatives à la soustraction des impôts directs, les administrations fiscales cantonales ne peuvent pas demander des informations aux banques. En revanche, dans toutes les autres procédures pénales, les autorités qui instruisent la procédure ont accès aux données bancaires.

Secret fiscal: Le secret fiscal est un secret de fonction qualifié qui oblige toutes les personnes chargées de l'application de la législation fiscale à garder le secret. La violation du secret fiscal est punissable. C'est pourquoi l'AFC ne peut donner, en particulier à des tiers, aucun renseignement sur les procédures pénales. À certaines conditions, elle peut cependant donner des renseignements à des autorités, en particulier aux autorités pénales.
Lien: [loi](#)

Soupçon: S'il existe un début de soupçon, l'autorité fiscale examine la présence d'éléments justifiant l'ouverture d'une procédure pénale. L'ouverture d'une procédure pénale suppose donc un soupçon fondé. Un soupçon vague ou la présomption qu'une infraction aurait pu être commise ne sont pas suffisants. Les mesures d'enquête prévues par la procédure pénale ne sont applicables qu'après l'ouverture de cette procédure.

Soustraction d'impôt: Commet une soustraction d'impôt le contribuable qui 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. Commet également une soustraction d'impôt la personne tenue de percevoir un impôt à la source qui ne le retient pas ou ne retient qu'un montant insuffisant ou la personne qui obtient une restitution illégale ou une remise d'impôt injustifiée. La soustraction d'impôt est punissable qu'elle soit commise intentionnellement ou par négligence. Elle est en principe punie exclusivement d'une amende, sauf en cas de soustraction qualifiée de la TVA, qui est punissable en plus d'une peine privative de liberté. L'amende pour soustraction des impôts directs est comprise entre le tiers et le triple du montant de l'impôt soustrait. Elle est de 30 000 francs au plus en cas de soustraction de l'impôt anticipé ou des droits de timbre ou, si ce montant est supérieur au maximum de l'amende, au triple de l'impôt soustrait. Suivant la gravité de la soustraction de la TVA, le plafond de l'amende est fixé à 200 000 ou à 800 000 francs. Procédure: ↗ répartition des compétences entre la Confédération et les cantons.

Usage de faux (droit en vigueur): Commet un usage de faux la personne qui, dans le dessein de tromper l'autorité, utilise des documents faux ou inexacts en vue de commettre une soustraction d'impôt. L'auteur de cette infraction est puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire. Celui qui commet un usage de faux est poursuivi et sanctionné en plus de la soustraction d'impôt. Ce concours d'infractions stipulé par la loi et la double peine qu'il entraîne, d'un côté pour soustraction d'impôt (diminution de l'impôt) et, de l'autre, pour tromperie des autorités (usage de faux) est contestée (↗ répartition des compétences entre la Confédération et les cantons). Lien: [loi](#)