

Le Bâtonnier

Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Genève, le 30 septembre 2013

Concerne : Révision du droit pénal fiscal

Mesdames, Messieurs,

La présente fait suite à la mise en consultation le 29 mai 2013 de la révision du droit pénal fiscal.

Avant d'exposer nos remarques concernant ce nouveau projet législatif, nous entendons vous faire part ici d'un certain nombre de considérations.

Tout d'abord, nous nous étonnons que l'Ordre des Avocats genevois, à l'instar des autres Ordres des Avocats suisses ainsi que de la Fédération Suisse des Avocats, ne figure pas parmi les destinataires du projet de loi concernant la révision du droit pénal fiscal et du rapport explicatif relatif.

En effet, un nombre important des membres de notre Ordre sont des praticiens aguerris du droit fiscal, et il nous paraît indispensable qu'ils aient la possibilité, au travers des organes les représentant, d'exprimer leurs préoccupations face à un projet qui bouleverse les principes fondamentaux sur lesquels notre ordre juridique est fondé.

Ensuite, force est de constater que la « boulimie » législative de ces derniers mois démontre l'absence totale de vision d'ensemble du Conseil Fédéral, puisque ce ne sont pas moins de quatre projets de lois qui ont été récemment mis en consultation, projets qui sont tous interdépendants.

Notre Ordre a d'ailleurs adressé au DFF, depuis le mois de juin 2013, pas moins de trois prises de position notamment dans le cadre de la consultation relative à la stratégie concernant la place financière, la mise en œuvre des recommandations du GAFI et les modifications de la LAAF.

Nous sommes particulièrement inquiets de ce manque de cohérence et de la précipitation dont fait preuve le Conseil fédéral. En effet, il existe un risque important de contradiction

entre ces différents projets, contradictions qui auraient comme conséquence grave la mise à mal de la sécurité de notre ordre juridique.

Enfin, il nous paraît dès lors essentiel que le Conseil fédéral prenne le temps de la réflexion, qu'il ait enfin une vision plus large de la situation et, surtout, qu'il relève la tête et cesse de plier systématiquement face aux diktats de l'Union européenne, des Etats-Unis et autres groupes de pression.

Remarques préliminaires

La révision du droit pénal fiscal constitue un sujet extrêmement important. Au vu de certaines des évolutions proposées, ainsi que de l'expérience tirée de la pratique actuelle, il nous paraît indispensable que les travaux législatifs incluent une réflexion portant sur :

- la définition de l'Autorité compétente pour prononcer les sanctions ;
- les conditions qui permettent de garantir l'exercice des droits de la défense ;
- d'une manière générale, la place des infractions au droit pénal fiscal dans l'Ordre juridique suisse ;
- l'opportunité, à l'occasion du changement de législation, d'instaurer une amnistie fiscale.

Dans la mise en œuvre de ces grands axes de réflexion, nos observations sur le projet de révision du droit pénal fiscal sont les suivantes :

1. Mesures de contrainte, respect de la sphère privée et droit de la défense

Le projet de loi propose l'application générale des règles du DPA aux procédures en matière de droit pénal fiscal, ce qui étend de manière importante les mesures de contrainte à la disposition de l'Administration.

Le projet prévoit également que le Directeur de l'Administration cantonale compétente peut autoriser la levée du secret bancaire en matière d'impôts directs.

Cette dernière mesure de contrainte peut constituer une grave atteinte à la sphère privée et doit respecter les droits constitutionnels, notamment le principe de la proportionnalité.

Nous considérons qu'une telle mesure doit faire l'objet d'un examen et d'une autorisation préalable par une autorité judiciaire (p. ex. le tribunal des Mesures de contrainte - art. 18 CPP), et non pas uniquement d'un contrôle *a posteriori* par le biais d'une plainte.

Cette conclusion s'impose d'autant plus que, dans le modèle proposé, l'Administration fiscale cantonale reste juge et partie, puisqu'elle est compétente, non seulement pour procéder au rappel d'impôt et à son recouvrement, mais en outre pour fixer la quotité de la pénalité.

2. Respect des droits de la défense

En dérogation à l'article 32 DPA, le projet propose que la défense des prévenus puisse être effectuée par d'autres personnes que des avocats brevetés.

Compte tenu des enjeux toujours plus complexes qui se posent et de l'importance des sanctions encourues, il nous semble qu'une dérogation à l'article 32 DPA n'est pas opportune, sous réserve de la répression des inobservations de prescriptions d'ordre.

3. Obligation de dénoncer les autorités

Aujourd'hui, les autorités de la Confédération, des Cantons et des Communes ont la possibilité de dénoncer tout constat d'une déclaration fiscale probablement incomplète.

Avec l'adoption du projet proposé, cette possibilité deviendrait une obligation. Une telle obligation ne nous paraît pas opportune s'agissant en particulier des Magistrats de l'Ordre judiciaire. Nous songeons en particulier aux situations qui peuvent se présenter dans les procédures de droit de la famille ou prud'homales. Le risque d'un chantage entre les parties ou d'entrave au bon fonctionnement de la justice civile est patent. Nous songeons en particulier au cas des salariés "au noir" qui risqueraient d'être dissuadés de saisir la Justice pour faire valoir leurs droits.

Il ne faut pas oublier que les membres des autorités visées par la modification législative proposée sont exposés au risque de se voir accuser d'entrave à l'action pénale par omission.

Nous considérons pour toutes ces raisons que la situation actuelle doit être maintenue et que l'introduction d'une obligation de dénoncer doit être rejetée.

4. Compétence de l'autorité fiscale pour instruire et fixer les pénalités

Nous devons constater que la situation actuelle dans laquelle la même personne traite de manière amalgamée le rappel d'impôts et l'amende pour soustraction d'impôts n'est pas satisfaisante.

Cette pratique ne permet pas de respecter pleinement les droits constitutionnels de l'accusé, ni de tenir compte de sa situation personnelle dans le cadre de la fixation de l'amende.

Dès lors, il nous semble que l'instruction du rappel d'impôts et de la soustraction devraient être conduites par deux personnes différentes, soit au sein de l'autorité fiscale, soit, s'agissant de la soustraction, par les autorités pénales pour la procédure pénale fiscale proprement dite.

5. Soustraction d'impôts directs

Il convient préalablement de rappeler que, dans le système juridique actuel, les relativement faibles moyens d'investigation de l'autorité fiscale sont contrebalancés par des

sanctions qui peuvent être extrêmement lourdes. Il n'est pas rare que des amendes très largement supérieures à des peines pécuniaires soient prononcées.

Le but de prévention générale est ainsi atteint essentiellement par le risque d'être exposé à une sanction très lourde.

Les nouveaux moyens d'investigation qui seraient mis à la disposition de l'autorité fiscale par les mesures de contrainte prévues par le DPA doivent conduire à un réexamen des sanctions, et ce en analysant la place des infractions en droit pénal fiscal dans l'Ordre juridique suisse.

En particulier, l'automatisme qui existe dans la pratique entre le montant du rappel d'impôt et l'amende infligée doit être revu pour mieux tenir compte de la situation personnelle de l'accusé, et ce en conformité des normes générales du Code pénal. Rien ne justifie en effet que d'autres critères de fixation de la peine que la culpabilité et la situation personnelle de l'auteur soient pris en considération.

Les dispositions pénales du droit fiscal devraient contenir un renvoi explicite à l'article 47 CP.

Il ne faut pas non plus oublier, dans le cadre de la fixation de la sanction, que contrairement aux autres délits économiques, le préjudice causé est toujours intégralement réparé par le biais du rappel d'impôts.

Enfin, la question de savoir si un plafond doit être fixé aux amendes en matière d'impôts directs en adoptant le modèle qui prévaut dans les autres impôts doit également être étudiée.

6. Délit de suppression de titres et d'entrave à l'action pénale

Au regard des dispositions légales existantes, et tout particulièrement de l'article 305 CP, il ne nous paraît pas opportun de créer un nouveau délit spécifique dans le domaine du droit pénal fiscal.

7. Punissabilité de la personne morale

Il ne nous paraît pas du tout opportun de modifier le système actuel qui prévoit que les amendes pour la soustraction d'impôts commise par une personne morale sont infligées à celle-ci. Ce système fonctionne à satisfaction dans le domaine du droit pénal fiscal, ainsi que dans d'autres domaines, et il n'y a aucune raison de le modifier aujourd'hui.

Le changement proposé risque de mettre une pression beaucoup trop importante sur les organes de sociétés, notamment ceux qui agissent comme mandataires d'actionnaires ou de groupes d'actionnaires.

L'idée selon laquelle la dénonciation spontanée ne déploie ses effets que pour la personne qui s'est dénoncée spontanément doit être vigoureusement rejetée, dans la mesure où elle expose davantage les organes externes à la société et risque de surcroît de créer un climat de chantage au sein des Conseils d'Administration.

8. Définition d'un nouveau crime d'escroquerie fiscale

Si nous pouvons adhérer à la définition proposée par le projet, il nous semble que la définition du montant servant à délimiter l'existence d'un crime doit être précisée sur deux points importants :

- le seuil de CHF 600'000.- doit-il être accompli par période fiscale ou peut-il concerner le cumul de plusieurs périodes, ce qui correspondrait pendant les 15 ans de prescription à un revenu annuel non déclaré de l'ordre de CHF 40'000.- seulement ?
- Ce seuil de CHF 600'000.- concerne-t-il également la fortune, respectivement le capital ? Sur la fortune et le capital, il nous semble qu'un seuil différent et plus élevé devrait être fixé dans la loi.

9. Opportunité d'introduire une amnistie fiscale

Pour mémoire, la dernière véritable amnistie fiscale remonte à 1969.

L'introduction d'un nouveau crime d'escroquerie fiscale et l'extension des mesures de contrainte à la disposition de l'autorité fiscale constituent des changements très importants de notre ordre juridique.

Il se justifie dans ce contexte de laisser la possibilité aux contribuables de rétablir leur situation par le biais d'une véritable procédure d'amnistie. Nous rappelons dans ce contexte que, dans le cadre de ses relations internationales, la Suisse préconise l'instauration de mesures permettant de régulariser le passé simultanément à l'octroi d'une entraide administrative étendue. Il n'y a aucune raison qu'il en soit différemment dans le droit interne.

Nous vous remercions de l'attention que vous aurez portée à la présente et vous prions d'agréer, Mesdames, Messieurs, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

François CANONICA
Bâtonnier

