

12.036

**Message
relatif à la loi fédérale sur l'adaptation de la LIFD
et de la LHID aux dispositions générales du code pénal**

du 2 mars 2012

Messieurs les Présidents,
Mesdames, Messieurs,

Par le présent message, nous vous soumettons, en vous proposant de l'adopter, le projet de loi fédérale sur l'adaptation de la LIFD et de la LHID aux dispositions générales du code pénal.

Nous vous prions d'agréer, Messieurs les Présidents, Mesdames, Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

2 mars 2012

Au nom du Conseil fédéral suisse:

La présidente de la Confédération, Eveline Widmer-Schlumpf
La chancelière de la Confédération, Corina Casanova

Condensé

Le projet de loi a deux objets. D'une part, il vise à actualiser les délais de prescription de l'action pénale et les sanctions prévues pour la répression des délits d'après les dispositions générales du code pénal (PG CP) dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID). D'autre part, il vise à y apporter d'autres modifications mineures qui sont devenues nécessaires en raison de la jurisprudence du Tribunal fédéral.

La nouvelle réglementation de la prescription de l'action pénale, adoptée par les Chambres fédérales le 5 octobre 2001 ne prévoit plus d'interruption ni de suspension de la prescription et a ainsi supprimé la notion de délai de prescription relatif et absolu, puisque la disposition correspondante figurant à l'art. 72 aCP a été abrogée. Cette abrogation a réduit les délais de prescription dans les faits, ce qui a eu pour conséquence que les autorités disposaient de moins de temps qu'avant pour poursuivre une infraction. Le législateur a reconnu cet état des choses et allongé les délais de prescription pour les infractions dans le code pénal. De plus, la prescription de l'action pénale ne court plus si un jugement de première instance a été rendu avant l'échéance du délai de prescription.

Les délais de prescription du droit pénal accessoire ont également été réduits, suite à l'abrogation de l'art. 72 aCP. Comme cela aurait dépassé le cadre de la révision de la partie générale du code pénal d'adapter ces délais dans toutes les dispositions du droit pénal accessoire, l'Assemblée fédérale a introduit dans le code pénal l'art. 333, al. 5, let. a à d (aujourd'hui l'art. 333, al. 6, let. a à d), entré en vigueur le 1^{er} octobre 2002, qui allonge généralement les délais de prescription de l'action pénale prévus par d'autres lois fédérales, dont la LIFD et la LHID, en attendant l'entrée en vigueur de leur adaptation dans ces lois. La présente révision de la LIFD et de la LHID a ainsi pour objet de mettre à jour la réglementation de la prescription de l'action pénale et d'adapter chacun des délais de prescription.

Parallèlement à ces adaptations, les sanctions prévues dans la LIFD et la LHID pour la répression des délits doivent être mises à jour d'après le système de sanctions révisé de la PG CP.

La loi sur le Tribunal fédéral (LTF) est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2007. À son art. 107, al. 2, elle prévoit que le Tribunal fédéral, s'il admet le recours, statue lui-même sur le fond ou renvoie l'affaire à l'autorité précédente pour qu'elle prenne une nouvelle décision. Il peut également renvoyer l'affaire à l'autorité qui a statué en première instance. L'art. 73, al. 3, LHID est contraire à cette disposition. Il prévoit qu'en cas d'admission du recours, le Tribunal fédéral annule la décision attaquée et renvoie l'affaire pour nouvelle décision à l'autorité qui a statué en première instance. Dans son arrêt du 4 avril 2008, le Tribunal fédéral s'est référé à cette situation juridique et a arrêté que l'art. 107, al. 2, LTF, en tant que droit le plus récent, primait l'art. 73, al. 3, LHID, raison pour laquelle ce dernier pouvait être abrogé.

Dès 2003, le Tribunal fédéral avait en outre arrêté que les cantons ont l'obligation de prévoir le parallélisme des procédures pour tous les recours ayant trait à l'impôt fédéral direct et aux impôts cantonaux harmonisés et d'instituer des tribunaux supérieurs qui statuent comme autorités précédant immédiatement le Tribunal fédéral. Tous les cantons ont rempli cette obligation. C'est pourquoi l'art. 146 LIFD, peut être adapté sur le plan rédactionnel.

L'orientation générale du projet de la loi a été approuvée sans réserve lors de l'audition. Les mises à jour du droit de procédure (hormis le droit pénal en matière fiscale) ont été approuvées sans exception. Des modifications et précisions ponctuelles ont été proposées pour les éléments de la révision qui concernent le droit pénal en matière fiscale.

Le projet de loi n'aura aucune conséquence sur les finances ni sur le personnel de la Confédération, des cantons et des communes.

Message

1 Grandes lignes du projet

1.1 Contexte et droit en vigueur dans la LIFD et la LHID avant l'entrée en vigueur de la PG CP révisée

1.1.1 Prescription de l'action pénale

Avant l'entrée en vigueur de l'art. 333, al. 5, du code pénal (CP)¹ le 1^{er} octobre 2002, la poursuite de la *violation d'obligations de procédure* se prescrivait *par deux ans* dans la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)² et la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)³ et celle de la *tentative de soustraction par quatre ans*, à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la violation des obligations de procédure ou la tentative de soustraction avait été commise. La poursuite de la *soustraction d'impôt consommée se prescrivait par dix ans* à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle le contribuable n'avait pas été taxé ou l'avait été de manière incomplète ou pour laquelle la retenue de l'impôt à la source n'avait pas été faite conformément à la loi; elle se prescrivait par dix ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle une restitution illégale ou une remise injustifiée d'impôt avait été obtenue ou des biens successoraux avaient été dissimulés ou distraits dans la procédure d'inventaire. La poursuite pénale des *délits fiscaux se prescrivait par dix ans*, à compter du jour où l'auteur avait exercé sa dernière activité coupable.

Dans la mesure où la législation en matière de prescription de l'action pénale prévoyait l'interruption de la prescription dans la LIFD et la LHID avant le 1^{er} octobre 2002, les délais relatifs de prescription de l'action pénale pouvaient être prolongés de moitié en cas de contravention et de cinq ans au plus en cas de délit.

1.1.2 Sanctions prévues pour la répression des délits

Avant l'entrée en vigueur de l'art. 333 CP le 1^{er} janvier 2007, la sanction prévue pour les délits fiscaux dans la LIFD et la LHID était *l'emprisonnement ou une amende de 30 000 francs au plus*. D'après l'art. 36 aCP, la peine d'emprisonnement prévue pouvait aller de trois jours à trois ans, sauf si la loi prévoyait expressément une peine plus longue. En outre, toute peine privative de liberté pouvait être assortie d'une peine pécuniaire (cf. art. 50, al. 2, aCP).

¹ RS 311.0. L'al. 6, dans sa teneur du 1^{er} janvier 2007, correspond à l'al. 5 entré en vigueur le 1^{er} octobre 2002. Comme un nouvel al. 5 a été intercalé avant le 1^{er} janvier 2007, tous les alinéas suivants de l'art. 333 CP ont été renumérotés.

² RS 642.11

³ RS 642.14

1.1.3

Art. 333 CP, dans sa teneur du 1^{er} janvier 2007

L'art. 333 CP en vigueur, qui régit l'application de la PG CP aux autres lois fédérales, a la teneur suivante:

¹ *Les dispositions générales du présent code sont applicables aux infractions prévues par d'autres lois fédérales, à moins que celles-ci ne contiennent des dispositions sur la matière.*

² *Dans les autres lois fédérales:*

- a. *la réclusion est remplacée par une peine privative de liberté de plus d'un an;*
- b. *l'emprisonnement est remplacé par une peine privative de liberté de trois ans au plus ou par une peine pécuniaire;*
- c. *l'emprisonnement de moins de six mois est remplacé par la peine pécuniaire, un mois d'emprisonnement valant 30 jours-amende d'au maximum 3000 francs.*

³ *L'infraction passible de l'amende ou des arrêts, ou de l'amende exclusivement, est une contravention. Les art. 106 et 107 sont applicables. Est réservé l'art. 8 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif⁴. L'infraction passible, en vertu d'une autre loi fédérale entrée en vigueur avant 1942, d'une peine d'emprisonnement ne dépassant pas trois mois est également une contravention.*

⁴ *Sont réservées les durées des peines qui dérogent à l'al. 2, les montants des amendes qui dérogent à l'art. 106, ainsi que l'art. 41.*

⁵ *Si une autre loi fédérale prévoit l'amende pour un crime ou un délit, l'art. 34 est applicable. Les règles sur la fixation de l'amende qui dérogent à cet article ne sont pas applicables. Est réservé l'art. 8 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif. Si l'amende est limitée à un montant inférieur à 1 080 000 francs, cette limitation est supprimée; au-delà, elle est maintenue. En pareil cas, le nombre maximum de jours-amende équivaut au montant maximum de l'amende encourue jusqu'alors divisé par 3000.*

⁶ *Jusqu'à l'adaptation des autres lois fédérales:*

- a. *les délais de prescription de l'action pénale sont augmentés de la moitié de la durée ordinaire pour les crimes et les délits et du double de la durée ordinaire pour les contraventions;*
- b. *les délais de prescription de l'action pénale pour les contraventions, qui dépassent un an sont augmentés d'une fois la durée ordinaire;*
- c. *les règles sur l'interruption et la suspension de la prescription de l'action pénale sont abrogées; est réservé l'art. 11, al. 3, de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif;*
- d. *la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance a été rendu;*
- e. *les délais de prescription de la peine sont maintenus pour les crimes et les délits et augmentés de moitié pour les contraventions;*

f. *les règles sur la suspension de la prescription de la peine sont maintenues et les règles sur l'interruption sont abrogées.*

⁷ *Les contraventions prévues par d'autres lois fédérales sont punissables même quand elles ont été commises par négligence, à moins qu'il ne ressorte de la disposition applicable que la contravention est réprimée seulement si elle a été commise intentionnellement.*

1.2 Droit en vigueur dans la LIFD et la LHID après l'entrée en vigueur de l'art. 333 CP

1.2.1 Prescription de l'action pénale

Suite à l'entrée en vigueur de l'al. 5 de l'art. 333 aCP (aujourd'hui *l'al. 6 de l'art. 333 CP*, les délais de prescription de l'action pénale ont été allongés après le 1^{er} octobre 2002.

En ce qui concerne les infractions dans la LIFD et la LHID, cela signifie (art. 333, al. 6, let. b, CP):

- que pour la violation d'obligations de procédure, le délai de prescription est allongé d'une fois sa durée ordinaire, c'est-à-dire qu'il passe *de deux ans à quatre ans*;
- pour la tentative de soustraction d'impôt, le délai passe *de quatre ans à huit ans*;
- pour la soustraction d'impôt consommée et la dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire, le délai passe *de dix ans à 20 ans*.

Pour les *crimes et les délits*, l'art. 333, al. 6, let. a, CP prévoit que le délai de prescription de l'action pénale est augmenté de la moitié de sa durée ordinaire, c'est-à-dire qu'il passe *de dix ans à quinze ans*.

Cette réglementation a pour effet que les délais de prescription de l'action pénale sont plus étendus pour les contraventions (20 ans) que pour des faits plus graves comme les crimes et les délits (quinze ans). Le Tribunal fédéral a corrigé cette incohérence pour ce qui est des infractions douanières et des infractions à la loi du 12 juin 2009 sur la TVA⁵ par voie de jurisprudence, dans le cadre du jugement d'une infraction rendu le 16 octobre 2008⁶. Cette jurisprudence est également valable pour les impôts directs.

⁵ RS 641.20

⁶ ATF 134 IV 328: «Si la réglementation prévue à l'art. 333, al. 6, CP pour le droit pénal accessoire a pour conséquence que le délai de prescription applicable aux contraventions est plus long que celui qui est applicable aux délits de la même loi, le délai de prescription pour les contraventions est réduit de manière correspondante.»

1.2.2 Effet du jugement de première instance

Depuis la révision de la PG CP, la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance a été rendu. Cette règle a pour but d'empêcher qu'une personne ne fasse usage d'une voie de droit à seule fin de profiter de la prescription (absolue) de l'action pénale avant la clôture définitive de la procédure⁷. Cette révision s'applique également au droit pénal accessoire dans la LIFD et la LHID en vertu de l'art. 333, al. 1, CP.

Comme la prescription ne court plus à compter du moment où un jugement a été rendu par une première instance, on pourrait penser que le danger existe théoriquement pour le prévenu que sa procédure ne dure excessivement longtemps. Cependant, il n'y a pas lieu de craindre la longueur excessive des procédures de recours, car les justiciables sont protégés contre ce risque par l'art. 8 de la Constitution (Cst.)⁸; et par l'art. 6 (obligation de célérité) de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CEDH)⁹.

1.2.3 Effet sur d'autres lois fiscales fédérales

Comme il a été expliqué dans le condensé, la révision de la réglementation de la prescription de l'action pénale dans la PG CP (art. 333 CP) déploie ses effets sur tout le droit pénal accessoire de la Confédération. Les dispositions relatives à la prescription de l'action pénale ont été révisées dans la loi du 12 juin 2009 sur la TVA dans laquelle une réglementation autonome a été introduite. La loi révisée est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010. C'est pourquoi le présent projet ne concerne pas la prescription de l'action pénale dans la loi sur la TVA.

Le présent projet qui se limite aux impôts directs ne concerne pas non plus la prescription de l'action pénale dans la loi fédérale du 27 juin 1973 sur les droits de timbre¹⁰ ni dans la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé¹¹.

1.2.4 Sanctions prévues pour la répression des délits

Pour les crimes et les délits, l'art. 333, al. 2, let. b, CP prévoit que l'emprisonnement est remplacé par une *peine privative de liberté de trois ans au plus ou par une peine pécuniaire*.

⁷ Message du 21 septembre 1998 concernant la modification du code pénal suisse, ch. 216.11 (FF 1999 1787 ss).

⁸ RS 101. Art. 4 aCst. (interdiction de causer un retard injustifié)

⁹ RS 0.101

¹⁰ RS 641.10

¹¹ RS 642.21

1.3 Etude des solutions possibles

1.3.1 Exclure l'application de l'art. 333 CP dans la LIFD et la LHID

La première solution qui s'offre consiste à corriger les différents délais de prescription de l'action pénale d'après l'art. 333, al. 6, CP en excluant l'application de cette disposition dans la LIFD et la LHID. En ce qui concerne la prescription de l'action pénale, cela signifie que le système en vigueur avant le 30 septembre 2002, qui comprend la prescription relative et absolue, ainsi que l'interruption de la prescription serait rétabli.

1.3.2 Adopter le concept de la révision de la PG CP et adapter les délais de prescription de l'action pénale

La seconde solution qui s'offre consiste à adopter, dans son principe, le concept de la révision de la PG CP qui est fixé pour la LIFD et la LHID dans l'art. 333 CP (depuis le 1^{er} octobre 2002), tout en adaptant les délais de prescription de l'action pénale de manière cohérente. Cette seconde solution inclut la disposition selon laquelle la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance (condamnation) a été rendu.

1.4 Nouvelle réglementation proposée dans le projet qui a fait l'objet d'une audition

1.4.1 Prescription de l'action pénale

Dans le projet de loi qui a fait l'objet d'une audition, le Département fédéral des finances a proposé la mise en œuvre de la seconde solution. Le concept de l'art. 333 CP en vigueur doit être maintenu. Cela signifie que la LIFD et la LHID ne prévoient pas non plus l'interruption de la prescription. En outre, la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance a été rendu. En ce qui concerne les délais de prescription de l'action pénale, les délais qui s'appliquaient à la prescription absolue avant le 30 septembre 2002 sont repris.

La notion de «jugement de première instance» vise les prononcés de condamnation et non les prononcés d'acquiescement¹² des autorités cantonales (fiscales) compétentes (art. 182, al. 1, LIFD) et des autorités cantonales compétentes en matière de poursuite pénale (art. 188, al. 2, LIFD). Pour la soustraction d'impôt, cela signifie que le prononcé d'amende de l'administration fiscale cantonale compétente a valeur de jugement de première instance, dans la mesure où, dans le cadre de la procédure en soustraction d'impôt, cette autorité rend une décision une fois l'instruction terminée¹³.

¹² ATF 134 IV 328 (en particulier p. 331).

¹³ Nouvelle teneur selon l'art. 3, ch. 7, de l'AF du 17 décembre 2004 portant approbation et mise en œuvre des accords bilatéraux d'association à l'Espace Schengen et à l'Espace Dublin, en vigueur depuis le 1^{er} mars 2008 (RO 2008 447; FF 2004 5593).

1.4.2 Sanctions prévues pour la répression des délits dans la LIFD et la LHID

La sanction pénale désormais prévue pour les délits à l'art. 333 CP est *une peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire* au lieu de *l'emprisonnement ou l'amende jusqu'à 30 000 francs*¹⁴. C'est pourquoi le projet de loi qui a fait l'objet d'une audition propose de reprendre cette formulation sans changement dans les art. 186, al. 1, et 187, al. 1, LIFD, ainsi qu'à l'art. 59, al. 1, LHID.

1.5 Motivation et évaluation de la solution proposée

Une des principales nouveautés introduites dans le cadre de la révision de la législation en matière de prescription de l'action pénale consiste en ce que la prescription de la poursuite pénale ne court plus si un jugement de première instance a été rendu. Parallèlement, les règles sur l'interruption et la suspension de la prescription de l'action pénale sont abandonnées et les délais de prescription de la poursuite pénale sont allongés pour compenser. Ces nouveautés ont été approuvées et perçues comme une amélioration de manière générale dans le cadre de la procédure de révision de la PG CP. Les praticiens du droit, en particulier, ont approuvé que personne ne puisse plus échapper aux sanctions en faisant simplement usage des voies de recours pour bénéficier de la prescription.

Le fait que la prescription de la poursuite pénale ne court plus si un jugement de première instance a été rendu permet une réduction adéquate des délais de prescription qui s'appliquent aux contraventions (voir aussi le ch. 1.7.6). Mais surtout, l'adaptation des délais de prescription de l'action pénale dans la LIFD et la LHID proposée dans le présent projet est également motivée parce que, en raison de l'art. 333, al. 6, CP, l'usage de faux (délit) est sujet à des délais de prescription plus courts que la soustraction d'impôt (contravention). Jusqu'ici, cette incohérence n'a été corrigée que par la jurisprudence du Tribunal fédéral et ne peut se déduire directement de la LIFD et la LHID.

1.6 Procédure d'audition

L'audition a été menée auprès des 26 directrices et directeurs cantonaux des finances, de la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (CDF), de la Conférence suisse des impôts (CSI) et de la Städtische Steuerkonferenz (conférence fiscale des villes), soit 29 organes. Elle s'est déroulée du 15 juin au 31 août 2011.

Tous les participants à l'audition souscrivent fondamentalement à l'orientation générale de la nouvelle réglementation proposée. Quelques précisions et adaptations ponctuelles supplémentaires ont été souhaitées. Elles concernent les points suivants:

¹⁴ L'avant-projet de révision partielle de la partie générale du code pénal (qui comprend notamment le retour aux courtes peines privatives de liberté) présenté par le Conseil fédéral le 30 juin 2010 n'a pas de conséquence sur la présente procédure législative qui concerne la LIFD et la LHID.

- le rapport entre la procédure de poursuite pénale et la procédure en rappel d’impôt (l’abandon de la distinction entre la prescription relative et la prescription absolue pour le rappel d’impôt qui correspond au système en ce qui concerne la prescription de l’action pénale);
- l’abaissement supplémentaire des délais de prescription de l’action pénale aux délais de prescription *relatifs* initiaux;
- l’inscription d’un délai de prescription de l’action pénale de huit ans en cas de tentative de soustraction d’impôt;
- l’exclusion, *en cas de contravention*, de la possibilité que la prescription de l’action pénale ne coure plus si un jugement de première instance (décision) a été rendu avant l’échéance du délai de prescription;
- l’adaptation de l’art. 185 LIFD, qui règle la prescription de la peine et la perception des amendes et des frais résultant de la procédure pénale;
- la possibilité pour le juge de prononcer en plus d’une peine avec sursis une amende de 30 000 francs au plus dans le cadre de la répression des délits (cf. art. 42, al. 4, CP);
- le relèvement du montant maximal de l’amende infligée en cas de délit (40 000 voire 50 000 francs);
- des précisions dans les dispositions transitoires de la LIFD et la LHID;
- l’octroi aux cantons d’un délai de *deux ans* pour adapter leur législation aux modifications proposées de la loi.

1.7 La nouvelle réglementation proposée, compte tenu des avis rendus dans le cadre de la procédure d’audition

Le Conseil fédéral a examiné les modifications et précisions proposées dans le cadre de la procédure d’audition et adapté son projet de loi sur certains points. L’orientation générale du projet de loi n’a cependant pas changé.

1.7.1 Rapport entre la procédure de poursuite pénale et la procédure en rappel d’impôt

De nombreux organes consultés ont émis l’avis que le rapport entre la procédure de poursuite pénale et la procédure en rappel d’impôt devait également être soumis à un examen plus approfondi. Cette proposition se fondait sur le constat que malgré l’abaissement prévu du délai de prescription de l’action pénale pour la soustraction d’impôt consommée de 20 à quinze ans, il n’en demeure pas moins que, pour une période fiscale ancienne de dix ans, une procédure de poursuite pénale peut certes être *introduite* mais une procédure en rappel d’impôt ne peut plus l’être (d’après l’art. 152, al. 1, LIFD et l’art. 53, al. 2, LHID).

C’est pourquoi certains organes consultés ont proposé de renoncer à la distinction entre prescription relative et absolue également dans le cadre de la procédure en rappel d’impôt et de fixer à quinze ans le délai de prescription (pour la procédure en

rappel d'impôt), afin de remédier à cette situation. Le Conseil fédéral rejette cependant cette proposition. L'objectif de la révision est de rédiger la LIFD et la LHID de manière compréhensible et sans ambiguïté, tout en tenant compte de la sécurité juridique. Pour ce faire, seules des modifications matérielles mineures doivent être effectuées (comme l'adaptation individuelle des délais de prescription qui ont été prolongés de manière générale). Il est vrai que l'allongement à quinze ans du délai de prescription pour la procédure de rappel d'impôt permettrait un parallélisme avec la longueur du délai de prescription de la poursuite pénale proposé. Cependant, lors des délibérations sur la dénonciation spontanée non punissable, il n'a jamais été question d'étendre la perception du rappel d'impôt de dix à quinze ans en cas de dénonciation spontanée.

C'est pourquoi le Conseil fédéral propose de s'en tenir au *droit en vigueur de la procédure en rappel d'impôt sans changement et d'adapter les délais de prescription de l'action pénale dans la LIFD et la LHID à ceux qui s'appliquaient à la prescription absolue à l'origine*. Cette solution revient à corriger simplement l'allongement général des délais de prescription de l'action pénale en vertu de l'art. 333, al. 6, CP pour les contraventions et à maintenir la réglementation antérieure pour les délits¹⁵ (cf. tableau au ch. 1.7.6).

Au demeurant, le droit pénal fiscal doit être soumis à un examen général¹⁶. Ces travaux fourniront l'opportunité d'examiner le rapport entre la procédure de poursuite pénale et la procédure en rappel d'impôt et de soumettre des propositions de correction si nécessaire.

Au vu de ces éléments, le Conseil fédéral rejette également la proposition de fixer le délai de prescription de l'action pénale à huit ans (au lieu de six ans) en cas de tentative de soustraction d'impôt et celle d'abaisser généralement les délais de prescription de l'action pénale aux délais de prescription relatifs initiaux, qui ont été formulées lors de l'audition (cf. tableau au ch. 1.7.6).

1.7.2 Adaptation de l'art. 185 LIFD (prescription de la peine et perception des amendes et des frais résultant de la procédure pénale)

Dans le droit en vigueur, d'après l'art. 185, al. 2, LIFD, la prescription de la peine pour ce qui est des amendes et des frais résultant de la procédure pénale suit les règles de la prescription du droit de percevoir l'impôt inscrites à l'art. 121 LIFD. D'après l'art. 121 LIFD, les *créances d'impôt* (y compris les créances nées d'une procédure en rappel d'impôt) se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation. La suspension et l'interruption de la prescription de l'action pénale sont réglées par l'art. 120, al. 2 et 3, LIFD. La prescription est acquise dans tous les cas dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force.

¹⁵ Le Conseil fédéral entend allonger les délais de prescription de l'action pénale pour les délits dans le CP et dans le code pénal militaire (RS 321.0) pour mettre en œuvre les motions Jositsch (08.3806) et Janiak (08.3930). Pour les délits graves, le délai de prescription de l'action pénale passerait ainsi de sept à dix ans.

¹⁶ Motion Rolf Schweizer (10.3493) «Révision totale du droit pénal en matière fiscale», qui a été adoptée par les deux Chambres fédérales (au Conseil des Etats le 15 septembre 2010 et au Conseil national le 1^{er} mars 2011).

Cette réglementation aussi a été modifiée le 1^{er} octobre 2002 par l'art. 333, al. 6, let. e, CP. Désormais, les délais de prescription de la peine ont été augmentés de moitié en cas de contravention (amendes). Les motifs de suspension du délai de prescription inscrits à l'art. 120, al. 2, LIFD continuent de s'appliquer. En revanche, la prescription de la peine ne peut plus être interrompue (art. 333, al. 6, let. f, CP).

La mise en œuvre concrète de ces modifications soulève par ailleurs des questions dans la pratique. Certains argumentent que les délais de prescription de l'action pénale, tant relatifs qu'absolus, de l'ancien droit doivent être augmentés de moitié en application de l'art. 333, al. 6, let. e, CP. Par conséquent, selon eux, un délai de prescription de l'action pénale de sept ans et demi s'applique, qui peut être étendu en cas d'interruption à quinze ans au maximum¹⁷. Cependant, le Conseil fédéral est d'avis que l'ensemble des dispositions de la LIFD et de la LHID sur la suspension de la prescription continuent de s'appliquer car, lors de la révision du droit de la prescription en 2002, seules les dispositions sur l'interruption ont été abrogées; celles qui régissent la suspension ont été maintenues (d'après l'art. 333, al. 6, let. f, CP). Par conséquent, les amendes et les frais résultant de la procédure pénale se prescrivent par sept ans et demi, sauf si la prescription est suspendue. Si tel est le cas, la prescription est acquise dans tous les cas dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force (art. 121, al. 3, LIFD).

Comme l'art. 333, al. 6, let. e et f, LIFD offre une marge d'interprétation, une simple mise à jour des dispositions de la LIFD et de la LHID n'est guère possible. Cela mis à part, la mise en œuvre de la réglementation conduit à des délais de prescription certes ressemblants mais qui varient sur des points essentiels en ce qui concerne la perception des amendes et des frais résultant de la procédure pénale, d'une part, et en ce qui concerne la perception de rappels d'impôt, d'autre part. Si l'on introduit un nouveau règlement autonome de la prescription pour la perception des amendes et des frais résultant de la procédure pénale, qui déroge par son contenu du règlement sur la prescription en vigueur pour la perception du rappel d'impôt, il en résulte une complication dans la pratique. C'est pourquoi le Conseil fédéral rejette une telle divergence pour des raisons pratiques, et lui préfère une réglementation claire et uniforme pour la perception de l'ensemble des créances d'après la LIFD et la LHID. Dans la mesure où, comme expliqué précédemment, il n'est pas possible d'entreprendre de modification de la législation en vigueur concernant la procédure en rappel d'impôt, le Conseil fédéral propose de rétablir le droit qui s'appliquait avant l'entrée en vigueur de l'art. 333, al. 6, let. e et f, CP pour la perception des amendes et des frais résultant de la procédure pénale. Deux voies s'offrent pour atteindre cet objectif:

- inscrire expressément dans l'art. 185 LIFD que les dispositions de l'art. 333, al. 6, let. e et f, CP ne s'appliquent pas, ou
- inscrire dans l'art. 185 LIFD dans une nouvelle formulation les règles de l'art. 121 LIFD sur la prescription, cette nouvelle réglementation spéciale et plus récente primant l'art. 333, al. 6, let. e et f, CP.

Eu égard à la sécurité juridique, le Conseil fédéral propose d'emprunter la seconde voie.

¹⁷ Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2a, N 5 et suivants à propos de l'art. 185 LIFD.

1.7.3 Possibilité pour le juge de prononcer une amende en plus d'une peine avec sursis en cas de délit

Le Conseil fédéral approuve la modification proposée lors de l'audition que la possibilité donnée au juge de prononcer en plus d'une peine avec sursis une amende en cas de délit soit expressément inscrite dans la LIFD et la LHID au titre des sanctions prévues pour les délits (art. 42, al. 4, CP). Cependant, contrairement aux avis exprimés lors de la consultation, l'amende ne devra pas excéder 10 000 francs conformément à l'art. 106, al. 1, CP. L'art. 42, al. 4, CP a été créé afin que, dans le domaine de la répression de la délinquance de masse, les tribunaux aient la possibilité d'infliger une sanction tangible lorsqu'ils prononcent une peine avec sursis. La combinaison des peines ne doit pas amener à une augmentation de la peine ni permettre une peine supplémentaire. D'après la jurisprudence du Tribunal fédéral¹⁸, ce moyen permet seulement de prononcer, dans le cadre d'une peine qui correspond à la faute, une sanction adaptée à l'auteur et à l'infraction, tout en respectant le principe que la somme des peines combinées doit être adaptée à la faute¹⁹. En outre, il faut tenir compte du fait que la peine pécuniaire combinée ne peut qu'être moindre d'un point de vue quantitatif. Cette disposition sert avant tout à atténuer les problèmes de délimitation entre l'amende (pour les contraventions) et la peine pécuniaire avec sursis (pour les délits)²⁰.

Le Conseil fédéral fait remarquer que la question de relever le montant maximal de l'amende doit encore être examinée dans le cadre de la motion Schweiger (10.3493) «Révision totale du droit pénal en matière fiscale» évoquée précédemment.

1.7.4 Précisions dans les dispositions transitoires de la LIFD et la LHID

Le Conseil fédéral partage l'avis des organes consultés en ce qui concerne la nécessité d'apporter des précisions dans les dispositions transitoires de la LIFD et la LHID, de sorte qu'elles garantissent que le droit le plus favorable soit toujours appliqué. La précision reformulée s'oriente sur l'art. 389 CP et l'art. 184 LIFD (cf. ch. 2).

1.7.5 Délai de deux ans pour adapter la législation cantonale aux modifications proposées de la loi

Le Conseil fédéral prend acte de cette demande et veillera à accorder aux cantons suffisamment de temps pour que le droit fédéral et les droits cantonal et communal entrent en vigueur en même temps avec un délai de mise en œuvre suffisant (cf. ch. 2).

¹⁸ ATF 134 IV 60 consid. 7.3

¹⁹ ATF 134 IV 1 consid. 4.5.2

²⁰ Message relatif à la modification du code pénal dans sa version du 13 décembre 2002 et du code pénal militaire dans sa version du 21 mars 2003; FF 2005 4535 et suivantes.

1.7.6

Délais de prescription de l'action pénale et délais de prescription de la peine dans la LIFD et la LHID avant et après l'entrée en vigueur de la PG CP révisée et du présent projet de loi

Infractions (faits/types de délit)	Dispositions relatives à la prescription avant le 30 septembre 2002		Délai de pres- cription dès le 1 ^{er} octobre 2002	Projet de loi
	Prescription relative	Prescription absolue		
Violation des obligations de procédure (art. 174 LIFD, art. 55 LHID) Contravention	2 ans	3 ans	4 ans	3 ans
Soustraction d'impôt consommée (art. 175 LIFD, art. 56, al. 1, LHID) Contravention	10 ans	15 ans	20 ans	15 ans
Tentative de soustraction d'impôt (art. 176 LIFD, art. 56, al. 2, LHID) Tentative de contravention	4 ans	6 ans	8 ans	6 ans
Dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire (art. 178 LIFD, art. 56, al. 4, LHID) Contravention	10 ans	15 ans	20 ans	15 ans
Usage de faux (art. 186 LIFD, art. 59 LHID) Délit	10 ans	15 ans	15 ans	15 ans
Violation des obligations de procédure (art. 187 LIFD, art. 59 LHID) Délit	10 ans	15 ans	15 ans	15 ans
Perception des amendes et des frais résultant de la procédure pénale (art. 185 LIFD)	5 ans	10 ans	7½ ans (sans suspension de la pres- cription) 7 ½ à 10 ans (en cas de sus- pension de la prescription)	5 ans (délai relatif) 10 ans (délai absolu)

2

Commentaire des dispositions

2.1

Dispositions de droit pénal fiscal dans la LIFD et la LHID

Art. 182, al. 1, LIFD et 57bis, al. 1, LHID

La notion d'«autorité cantonale compétente» remplace la notion d'«autorité». Il ne s'agit là que d'une simple précision.

Art. 184, al. 1, LIFD et 58, al. 1 et 2, LHID

L'allongement général des délais d'après l'art. 333 CP est abandonné au profit d'un délai plus court en cas de violation des obligations de procédure ou de tentative de soustraction d'impôt. Dorénavant, *la violation des obligations de procédure se prescrit par trois ans* (réduction d'un an) et *la tentative de soustraction d'impôt par six ans* (réduction de deux ans) à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la violation des obligations de procédure ou la tentative de soustraction a été commise.

La poursuite de la soustraction d'impôt consommée se prescrit dorénavant *par quinze ans* à compter de la fin:

- de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou l'a été de façon incomplète, ou pour laquelle l'impôt à la source n'a pas été perçu conformément à la loi, ou
- de l'année civile au cours de laquelle une restitution d'impôt illégale ou une remise d'impôt injustifiée a été obtenue, ou des biens ont été dissimulés ou distraits dans la procédure d'inventaire.

Cette solution constitue en même temps une diminution de cinq ans par rapport à la réglementation prévue par l'art. 333, al. 6, CP et la mise en œuvre de l'arrêt du Tribunal fédéral du 16 octobre 2008²¹ (cf. ch. 1.2.1, note 5).

Art. 184, al. 2, LIFD et 58, al. 3, LHID

D'après la nouvelle conception du droit de la prescription de la poursuite pénale, l'art. 184, al. 2, LIFD doit être abrogé, car l'interruption de la prescription est supprimée. Dorénavant, en ce qui concerne les contraventions, la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance a été rendu, conformément à l'art. 333, al. 6, let. d, CP. Par «jugement de première instance» on entend la décision rendue par l'autorité cantonale compétente (art. 182, al. 1, LIFD).

On notera que le même délai de prescription de l'action pénale s'applique à l'auteur, au complice et à l'instigateur. La LIFD et la LHID suivent ici les règles générales du CP, qui ne prévoit pas de délai de prescription spécial pour le complice et l'instigateur.

Il en est de même pour l'art. 58, al. 3, LHID.

Art. 185 LIFD

Voir le ch. 1.7.2.

²¹ ATF 134 IV 328

Art. 186, al. 1 et 187, al. 1, LIFD, et 59, al. 1, LHID

Au lieu de l'emprisonnement ou de l'amende jusqu'à 30 000 francs, la sanction qui s'applique désormais a la teneur suivante:

... est puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire. Une peine avec sursis peut être assortie d'une amende de 10 000 francs au plus.

Cette formulation correspond au droit en vigueur (art. 333, al. 2, let. b, CP). La possibilité donnée au juge de prononcer en plus d'une peine avec sursis une amende correspond à la majorité des avis exprimés dans le cadre de l'audition. Nous renvoyons aux explications données au ch. 1.7.3 pour ce qui a trait au montant maximal de l'amende.

Art. 189, al. 1, LIFD et 60, al. 1, LHID

La poursuite pénale des délits fiscaux (usage de faux d'après l'art. 186, LIFD et détournement de l'impôt à la source d'après l'art. 187, LIFD) se prescrit par *quinze ans*, à compter du jour où l'auteur a commis sa dernière infraction. Cette réglementation correspond à l'ancien droit.

Il en est de même pour l'art. 60, al. 1, LHID.

Art. 189, al. 2, LIFD et 60, al. 2, LHID

Dans la mesure où l'interruption de la prescription est abandonnée tant pour les délits que pour les contraventions, il convient d'abroger cette disposition dans l'art. 189, al. 2, LIFD. Il en est de même pour l'art. 60, al. 2, LHID.

Dorénavant, en ce qui concerne les délits également, la LIFD doit prévoir, conformément à l'art. 333, al. 6, let. d, CP, que la prescription de l'action pénale ne court plus si, avant son échéance, un jugement de première instance a été rendu. Pour ce qui est de la procédure, la LIFD renvoie à son art. 188, al. 2, aux dispositions du code de procédure pénale (CPP)²². Les mêmes règles en matière de prescription s'appliquent ainsi aux délits de droit commun et aux délits fiscaux dans le cadre d'une *ordonnance pénale*. Cela est d'autant plus valable qu'il n'est pas exclu que, dans la même ordonnance pénale, des faits relevant du droit pénal en matière fiscale et d'autres délits soient jugés en même temps. Il s'ensuit qu'en cas de délit, si aucune opposition n'est valablement formée contre l'ordonnance pénale dans les dix jours, la prescription ne court plus car alors l'ordonnance pénale est assimilée à un jugement entré en force (art. 354, al. 3, CPP). Si le ministère public maintient l'ordonnance pénale après l'opposition formée contre celle-ci et porte l'accusation devant le tribunal de première instance, le délai de prescription n'échoit que lorsque le jugement du tribunal de première instance a été rendu.

Enfin, on notera que pour les délits aussi le même délai de prescription de l'action pénale s'applique à l'auteur, au complice et à l'instigateur. La LIFD et la LHID suivent ici les règles générales du CP.

²² RS 312.0

Art. 220b LIFD et 78e LHID

Dans la mesure où les délais de prescription de l'action pénale proposés dérogent en partie au droit en vigueur d'après l'art. 333 CP, une disposition transitoire est introduite pour garantir la sécurité juridique dans la LIFD et la LHID. Celle-ci fixe que les nouvelles dispositions s'appliquent aux procédures jugées après l'entrée en vigueur des présentes modifications de la loi, si elles sont plus favorables que le droit applicable au cours des périodes fiscales concernées.

Comme l'art. 184 LIFD s'oriente sur la fin de la période fiscale concernée pour déterminer le moment où la prescription commence à courir, ce n'est pas le moment auquel les actes punissables ont effectivement été commis (par exemple le moment de la remise de la déclaration d'impôt qui n'a pas été remplie conformément à la vérité) qui est déterminant. Par conséquent, la disposition transitoire doit être guidée par l'art. 184 LIFD pour être cohérente avec lui. Afin de garantir que le droit le plus favorable soit appliqué aussi à la prescription de la peine, la disposition transitoire doit être formulée de manière ouverte.

Il en est de même pour l'art. 78e LHID.

Art. 72p LHID Adaptation des législations cantonales à la modification du ...

D'après l'art. 129 Cst., la compétence de la Confédération de veiller à l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes porte sur l'assujettissement, l'objet et le calcul dans le temps des impôts, *la procédure et le droit pénal en matière fiscale*. Afin d'atteindre la symétrie du droit fédéral et du droit cantonal, les modifications proposées de la LIFD et de la LHID doivent entrer en vigueur simultanément²³.

Afin de garantir la prévisibilité des travaux législatifs cantonaux, le Conseil fédéral planifiera l'entrée en vigueur des modifications de la loi, en accord avec les cantons, de telle manière que ceux-ci disposent de suffisamment de temps pour procéder aux adaptations juridiques et opérationnelles nécessaires au maintien de l'harmonie de toutes les périodes fiscales. *D'ici là, les règles de l'art. 333 CP s'appliquent*.

2.2 Autres adaptations formelles de la LIFD et de la LHID

2.2.1 Abrogation de l'art. 73, al. 3, LHID

Les art. 73, al. 3, LHID et 107, al. 2, de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF)²⁴ régissent la manière de mettre fin à la procédure lorsque le Tribunal fédéral admet un recours en matière fiscale (cassation ou jugement réformatoire). Ces deux dispositions ont la teneur suivante dans les lois en vigueur:

- *Art. 73, al. 3, CP: «En cas d'acceptation du recours, le Tribunal fédéral annule la décision attaquée et renvoie l'affaire pour nouvelle décision à l'autorité inférieure.»*

²³ Cf. l'art. 72i LHID, inscrit en vertu de la loi fédérale du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable.

²⁴ RS 173.110

- *Art. 107, al. 2, LTF*: «Si le Tribunal fédéral admet le recours, il statue lui-même sur le fond ou renvoie l'affaire à l'autorité précédente pour qu'elle prenne une nouvelle décision. Il peut également renvoyer l'affaire à l'autorité qui a statué en première instance.»

Ainsi, depuis l'entrée en vigueur de la LTF le 1^{er} janvier 2007, l'art. 73, al. 3, LHID est contraire à l'art. 107, al. 2, LTF. Il faut tenir compte du fait qu'auparavant, l'art. 73, al. 3, LHID, en tant que disposition particulière ou *lex specialis* primait la loi fédérale d'organisation judiciaire (OJ) en vigueur jusqu'à fin 2006.

D'après le champ d'application de la LTF, qui a remplacé l'OJ, et selon le principe qui veut que la plus récente de deux lois de même rang prime la plus ancienne (principe de la *lex posterior*), l'art. 73, al. 3, LHID n'est plus appliqué, car la LTF est plus récente que la LHID.

Le Tribunal fédéral a expressément motivé et confirmé l'application de cette règle dans deux arrêts qu'il a rendus respectivement en 2008²⁵ et en 2009²⁶. Le Tribunal fédéral a en outre retenu que l'art. 73, al. 3, LHID aurait déjà dû être abrogé dans le cadre de l'introduction de la LTF.

Le présent projet propose donc de l'abroger.

2.2.2 Abrogation de l'art. 146 LIFD

La procédure de recours pour l'impôt fédéral direct est régie par les art. 140 à 146, LIFD. Les deux principales dispositions ont la teneur suivante:

- *Art. 145, al. 1, LIFD*: «Dans la mesure où le droit cantonal le prévoit, la décision sur recours peut encore être portée devant une autre instance cantonale, indépendante de l'administration.»
- *Art. 146 LIFD*: «La décision de la commission cantonale de recours ou celle d'une autre instance cantonale de recours au sens de l'art. 145 peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral. L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct a également qualité pour recourir.»

D'après les règles de procédure cantonale, chaque canton prévoit aujourd'hui que la décision sur recours peut encore être portée devant une autre instance cantonale, indépendante de l'administration, au sens de l'art. 145, al. 1, LIFD. C'est pourquoi l'art. 146 LIFD, peut être adapté sur le plan rédactionnel de la manière suivante:

Art. 146 LIFD:

La décision de la dernière instance cantonale peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral dans les limites de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral²⁷. L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct a également qualité pour recourir dans les causes de droit public.

²⁵ ATF 134 II 186 consid. 1.5.3

²⁶ ATF 135 II 260 consid. 1.3.2

²⁷ RS 173.110

2.2.3 Abrogation de l'art. 205c LIFD

Le 25 septembre 2009, les Chambres fédérales ont adopté la modification des art. 39 et 215 LIFD, qui prévoit que les effets de la progression à froid seront compensés chaque année par l'adaptation des barèmes²⁸, ainsi qu'une disposition transitoire (art. 205c LIFD) dont la teneur est la suivante:

«Le Département fédéral des finances adapte les barèmes et les déductions pour l'année fiscale 2010 à l'indice suisse des prix à la consommation, pour autant que la présente modification ait été adoptée lors de la session d'été 2009 au plus tard et que le délai référendaire soit échu sans que le référendum ait été demandé. Dans le cas contraire, la première adaptation aura lieu pour l'année fiscale 2011.»

La modification de la loi n'a pas été adoptée par le Parlement lors de la session d'été 2009 mais seulement à la session d'automne, le 25 septembre 2009. La loi révisée est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2011. L'art. 205c LIFD est donc devenu superflu et peut être abrogé.

2.2.4 Abrogation de l'art. 206 LIFD

L'entrée en vigueur de la LIFD le 1^{er} janvier 1995 a entraîné la modification de l'imposition dans le temps pour les personnes morales qui sont passées de la taxation bisannuelle *prænumerando* à la taxation annuelle *postnumerando*. Cette modification était obligatoire pour les personnes morales à l'entrée en vigueur de la LIFD. Afin de pouvoir remédier à des lacunes de la taxation entraînées par ce changement pour les années 1994 et 1995, une disposition transitoire a été introduite à l'art. 206 LIFD. Cette disposition régit la procédure de la différence d'impôt en cas de changement de l'imposition dans le temps²⁹. Compte tenu du délai de prescription absolu de quinze ans d'après l'art. 120, al. 4, LIFD (31 décembre 1995 + quinze ans = 1^{er} janvier 2011) et du délai de péremption de quinze ans pour le droit de procéder au rappel de l'impôt (art. 152, al. 3, LIFD), plus aucun cas relevant des dispositions transitoires ne peut faire l'objet d'une taxation en 2011. C'est pourquoi l'art. 206 LIFD peut être abrogé.

L'art. 77 LHID régit les mêmes éléments pour les cantons. Dans la mesure où les cantons n'avaient pas l'obligation d'effectuer la modification de l'imposition dans le temps avant le 1^{er} janvier 2001, cette disposition transitoire ne peut pas être abrogée avant le 1^{er} janvier 2016.

2.2.5 Utilisation d'abréviations dans la LIFD

L'ensemble des titres, titres abrégés, sigles et abréviations doit être introduit dans les actes législatifs dès leur première occurrence³⁰. Il convient d'utiliser les titres abrégés et abréviations lorsque ceux-ci sont connus, que l'expérience montre qu'ils

²⁸ FF 2009 6021

²⁹ Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, N 6 et suivants à propos de l'art. 206 LIFD.

³⁰ Cf. Instructions de la Chancellerie fédérale sur la présentation des textes officiels en français: www.bk.admin.ch/dokumentation/sprachen/04908/index.html?lang=fr

sont bien compris et qu'ils permettent de s'orienter plus aisément dans le texte en l'abrégeant.

Le présent projet propose de remplacer dans la LIFD les expressions «Département fédéral des finances» et «Administration fédérale des contributions» après leur première occurrence par les abréviations «DFD» et «AFC». Ces deux abréviations sont bien connues et leur introduction améliore la lisibilité et permet de s'orienter plus aisément dans les dispositions concernées de la LIFD. On notera que la loi sur la TVA (partie A) révisée et entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010 a également été rédigée ainsi.

La première occurrence de ces expressions remplacées par les abréviations «DFD» et «AFC» se trouve respectivement à l'art. 32, al. 2, et 85, al. 1. Ces abréviations y seront donc introduites et seront employées de manière conséquente dans la suite du texte. C'est à la Chancellerie fédérale qu'incombe la mise en œuvre des instructions en la matière³¹.

2.2.6 Suppression d'un renvoi devenu superflu dans la LIFD et la LHID

L'art. 126, al. 3, LIFD (comme l'art. 42, al. 3, LHID) renvoie à la fin aux dispositions du code des obligations (CO)³² en ce qui concerne le mode de tenue, de conservation et de production des livres, pièces justificatives et autres attestations et pièces concernant les relations d'affaires du contribuable. Il cite aussi entre parenthèses les art. 957 et 963, al. 2, CO. L'art. 957 CO règle l'obligation de tenir et de conserver les livres. Lors de l'entrée en vigueur du code de procédure civile³³, le 1^{er} janvier 2011, l'art. 963 CO a été abrogé. Son al. 2 réglait la manière dont les livres, les pièces comptables et la correspondance doivent être tenus et présentés lorsqu'ils sont exigés par une autorité ou un tribunal et qu'ils sont conservés par un moyen électronique. Le présent projet de loi propose de supprimer le renvoi devenu superflu à l'art. 963, al. 2, CO dans le texte et dans la parenthèse de l'art. 126, al. 3, LIFD.

Il en est de même pour l'art. 42, al. 3, LHID.

3 Conséquences pour la Confédération, les cantons et les communes

Les modifications proposées n'auront aucune conséquence sur les finances ni sur le personnel de la Confédération, des cantons et des communes.

³¹ Si le contre-projet indirect à l'initiative «Sécurité du logement à la retraite» est adopté dans sa version conforme à l'état d'avancement au 14 avril 2011, la première occurrence de l'abréviation «DFD» sera reportée à l'art. 39, al. 2, LIFD.

³² RS 220

³³ RS 272

4 Relation avec le programme de la législature

Le projet n'est pas annoncé dans le message du 25 janvier 2012 dans le programme de la législature 2011 à 2015³⁴. Comme ces adaptations de la LIFD et de la LHID aux dispositions de la PG CP ne revêtent qu'une importance secondaire, le Département fédéral des finances a renoncé à les inscrire au programme de la législature.

5 Compatibilité avec les obligations internationales

Les modifications proposées n'auront aucune conséquence sur les engagements internationaux de la Suisse et ne concernent pas le droit international.

6 Constitutionnalité

En matière d'impôts directs, l'art. 128 Cst. attribue à la Confédération la compétence de percevoir un impôt fédéral direct sur le revenu des personnes physiques et sur le bénéfice net des personnes morales. L'art. 129 Cst. lui donne en outre la compétence de veiller à l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes. Cette harmonisation porte sur l'assujettissement, l'objet et le calcul dans le temps des impôts, la procédure et le droit pénal en matière fiscale. Les adaptations et modifications proposées concernent le droit pénal en matière fiscale ainsi que la procédure et relèvent par conséquent de la compétence de la Confédération en matière d'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes.

³⁴ FF 2012 349

