

AUTO-BLANCHIMENT D'ARGENT EN MATIÈRE FISCALE

Mise en œuvre des recommandations du Groupe d'action financière (GAFI), révisées en 2012: à l'avenir, un délinquant fiscal qui utiliserait une société de gestion de fortune offshore pour dissimuler un portefeuille de titres non déclaré se rendrait-il coupable d'(auto-)blanchiment d'argent en matière fiscale?

Auto-blanchiment d'argent en matière fiscale: l'auteur de l'infraction préalable au blanchiment d'argent peut également être l'auteur du blanchiment d'argent. Le risque de double peine est une conséquence inévitable du concept de l'art. 305^{bis} du *code pénal* (CP). Avec l'introduction prévue des délits fiscaux comme infractions préalables au blanchiment d'argent, le délinquant fiscal peut commettre à la fois une infraction au droit fiscal pénal et un acte de blanchiment d'argent.

Avant-projet 2013 au projet du GAFI. Dans le cadre de l'*avant-projet de février 2013*, un nouveau concept d'escroquerie fiscale (art. 177 AP-LIFD) était proposé à la place de la notion d'usage de faux (art. 186 *loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, LIFD*). Une soustraction d'impôt aurait dû être à la base de la nouvelle notion d'escroquerie fiscale, dont elle aurait représenté une forme qualifiée (art. 177, al. 1, AP-LIFD). Les éléments qualifiants auraient dû être soit l'usage de faux documents dans le dessein de tromper l'autorité fiscale (modèle de l'usage de faux ou «*Urkundenmodell*»), soit le fait d'induire astucieusement en erreur l'autorité fiscale (modèle du comportement astucieux ou «*Arglistmodell*»). Un *crime* et, par conséquent, une infraction préalable au blanchiment d'argent n'aurait été commis que si les éléments imposables non déclarés s'étaient élevés à CHF 600 000 au moins (art. 177, al. 2, AP-LIFD).

Le recours à une société offshore pour dissimuler un portefeuille de titres non déclaré ne constitue pas à lui seul une tromperie astucieuse de l'autorité fiscale en l'absence d'autres éléments visant à tromper l'autorité fiscale (voir arrêt du Tribunal pénal fédéral du 28.10.2008, RR.2008.165, consid. 5.8). Par conséquent, le recours à une société offshore aurait constitué même selon l'*avant-projet 2013* une soustrac-

tion d'impôt, mais non une escroquerie fiscale (art. 177, al. 1, AP-LIFD).

Message 2013 concernant le projet GAFI. Le *message de décembre 2013* ne contient plus de proposition pour l'introduction d'une nouvelle infraction fiscale, mais une modification du concept d'infraction préalable au blanchiment d'argent

«*L'auteur de l'infraction préalable au blanchiment d'argent peut également être l'auteur du blanchiment d'argent.*»

(art. 305^{bis}, ch. 1^{bis}, P-CP). A l'avenir, l'usage de faux selon l'art. 186 LIFD (*modèle de l'usage de faux*) aurait dû constituer une infraction préalable au blanchiment d'argent en tant que *délit fiscal qualifié* si les impôts soustraits s'étaient élevés à plus de CHF 200 000 par période fiscale.

Etat de la procédure d'élimination des divergences. Le 12 mars 2014, le seuil de l'art. 305^{bis}, ch. 1^{bis}, P-CP a été relevé par le Conseil des Etats à CHF 300 000. Le 18 juin 2014, le Conseil national a remplacé le concept proposé par le Conseil fédéral dans l'art. 305^{bis}, ch. 1^{bis}, P-CP par le sien: il existe un *délit fiscal qualifié* lorsqu'un usage de faux selon l'art. 186 LIFD (*modèle de l'usage de faux*) conduit à des *restitutions d'impôts* de plus de CHF 200 000 par période fiscale. La Commission des affaires juridiques du Conseil des Etats était d'avis que la version acceptée par le Conseil national ne serait pas conforme aux normes du GAFI. Par conséquent, le 9 septembre 2014, le Conseil des Etats a maintenu sa version. Le 17 octobre 2014, la Commission du Conseil national a informé qu'elle demandait, à 14 voix contre 10, à se rallier au Conseil des Etats. Une minorité demande le maintien du concept du Conseil national visant à réduire au contraire les restitutions d'impôts à CHF 100 000 par période fiscale. Une autre minorité soutient la décision du Conseil national. L'affaire revient au Conseil national.

Selon les deux versions actuelles des deux chambres, le recours à une société de gestion de patrimoine offshore pour dissimuler un portefeuille de titres non déclaré ne constitue pas à lui seul un usage de faux au sens de l'art. 186 LIFD (*modèle de l'usage de faux*), ni par conséquent une infraction préalable au blanchiment d'argent en matière fiscale. ■



MARCEL R. JUNG,
DR.IUR. ET LIC.OEC.HSG,
LL.M., AVOCAT,
EXPERT FISCAL DIPL.,
PARTNER,
REICHLIN HESS AG,
Zoug et Zurich

Traduction de l'allemand