

## **NE\_GERICHTE CCP.1996.6342 vom 19. Dezember 1996**

NE Tribunal cantonal, 1996-12-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_gerichte\\_CCP.1996.6342](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CCP.1996.6342)

FR: NE\_GERICHTE CCP.1996.6342 du 19 décembre 1996

IT: NE\_GERICHTE CCP.1996.6342 del 19 dicembre 1996

### **Volltext**

A. Le 28 avril 1995, le service des contributions a dénoncé W. au ministère public pour avoir soustrait à l'impôt des ristour-

nes que la société W. SA, dont il est actionnaire, a reçues de

1987 à 1990 de la part de certains fournisseurs. Durant cette période, la

société W. SA a bénéficié à quatre reprises de ristournes de

D. SA pour un montant total de 134'608 francs. Ces ristour-

nes ont été payées par chèques que le recourant a personnellement encais-

sés. En 1991, la somme de 134'608 francs a été comptabilisée par le débit

du compte courant de W. et par le crédit du compte "achats

sanitaires" dans les comptes de W. SA.

Selon deux décisions du service des contributions et deux déci-

sions de l'office de l'impôt fédéral direct (toutes confirmées par le

Tribunal administratif le 22 février 1996), W. SA a dû payer la

somme de 26'468.35 francs représentant le montant d'impôt cantonal et une

amende fiscale ainsi que la somme de 14'406 francs représentant le montant

d'impôt fédéral direct et une amende fiscale. Pour W. , ces

chiffres se sont élevés à 21'088.15 francs, respectivement 19'105.65

francs.

Selon le Service des contributions, les ristournes n'ont pas été

comptabilisées dans la société W. SA et W. n'a pas

mentionné les montants touchés dans ses déclarations d'impôt.

B. Durant l'instruction, le recourant a reconnu les faits en pré-

cisant qu'il n'avait pas eu pour but de frauder le fisc mais voulait

éviter des problèmes à ses fournisseurs qui lui proposaient des ristournes

"confidentielles". Le recourant a en outre précisé qu'avant l'ouverture de

l'enquête fiscale, soit en 1991, un montant de 134'608 francs a été

extourné de son compte courant auprès de la société et comptabilisé dans

le compte "achats sanitaires".

C. Le 13 juin 1995, le ministère public a renvoyé W. devant le Tribunal de police du district de La Chaux-de-Fonds

en requérant contre lui une peine de 75 jours d'emprisonnement et de 8'000 francs d'amende.

Par jugement du 29 février 1996, le Tribunal de police du district de La Chaux-de-Fonds a condamné W. , en application des articles 130 bis al.1 et 193 litt.a LCDir (recte 139 litt.a LCDir) à 15 jours d'emprisonnement et à 1000 francs d'amende pour avoir présenté aux autorités fiscales des comptabilités inexactes de 1987 à 1990. Le premier juge a retenu que la comptabilité de W. SA ne faisait pas apparaître les ristournes reçues de 1987 à 1990 et que par conséquent les éléments constitutifs des infractions visées étaient réalisés.

En ce qui concerne la fixation de la peine, le premier juge a considéré, comme circonstance aggravante, que les infractions se sont répétées sur plusieurs années et, comme circonstances atténuantes, que W. avait mis un terme de son propre chef à la pratique antérieure, qu'il n'avait pas disposé personnellement des ristournes, que les montants portés sur son compte courant ont été extournés, qu'en outre, pour les années considérées, il ne prélevait pas la totalité du dividende qui lui était attribué mais laissait, dans un compte intitulé "compte courant W. " la contre-valeur des chèques encaissés. Le premier juge a encore tenu compte, pour fixer la peine, du fait qu'à son avis les comptes d'insuffisance d'impôt payés par W. personnellement paraissent très sévères, si ce n'est injustifiés, circonstance qui doit être prise en considération dans le cadre de la fixation de la peine.

D. Dans son pourvoi, le ministère public invoque l'arbitraire dans l'appréciation des faits. Il conclut à la cassation avec renvoi du jugement entrepris. Il estime que le premier juge a retenu de façon erronée que W. n'a en aucune manière disposé à titre personnel des ristournes effectuées. En outre, il reproche au premier juge d'avoir retenu que le prévenu a porté sur ses déclarations d'impôt

personnelles l'ensemble des prestations appréciables en argent touchées par W. SA, alors qu'il résulterait clairement de la lecture des déclarations d'impôt et de l'arrêt du Tribunal administratif du 22 février 1995 que les ristournes consenties entre 1987 et 1990 n'ont pas été mentionnées dans les déclarations fiscales correspondantes. Pour le recourant, le jugement attaqué est en parfaite contradiction avec les éléments du dossier, contient dès lors des constations de fait évidemment fausses et arbitraires qui ont eu indéniablement une incidence sur la différence entre la quotité de la peine requise et celle prononcée.

E. Dans ses observations du 5 juin 1996, le président suppléant du Tribunal de police du district de La Chaux-de-Fonds conclut au rejet du recours en expliquant que W. n'a pas encaissé la totalité du dividende pourtant mentionné dans ses déclarations d'impôt personnelles. La différence représentant le montant des ristournes encaissées, le recourant aurait ainsi fait figurer la totalité des sommes effectivement encaissées au titre de revenus.

W. conclut au rejet du recours. Il expose qu'il résulte du dossier et de ses déclarations qu'il a toujours considéré que les ristournes touchées de D. SA appartenaient à W.

SA; c'est pourquoi il n'a pas prélevé de dividende ni d'autres prestations dans la société durant la période prise en considération. Il affirme avoir pensé qu'en encaissant les chèques D. SA et en déclarant un dividende à peu près équivalent mais non prélevé, il satisfaisait à ses obligations fiscales. W. reconnaît que le jugement attaqué est motivé avec une certaine maladresse, mais estime que cela n'a eu aucune influence sur la quotité de la peine dès lors que le juge savait qu'il faisait état de l'appréhension des faits par le prévenu telle qu'elle a été démontrée au cours des deux audiences qui ont précédé le jugement.

## C O N S I D E R A N T

e n d r o i t

1. Interjeté dans les formes et délai légaux (art.244 CPP), le pourvoi est recevable.
2. Entrée en vigueur le 1er janvier 1995, la loi fédérale sur

l'impôt fédéral direct (LIFD) a, par son article 201, abrogé l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct (AIFD). Toutefois, les impôts relatifs à la période précédent l'entrée en vigueur de la LIFD restent régis par l'AIFD (Agner/Joung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 1995, p.515). En ce qui concerne les dispositions pénales, les relations entre les deux lois se déterminent conformément au principe de la "lex mitior" de l'article 2 CP : les infractions commises avant 1995 restent soumises à l'AIFD, à moins que la LIFD n'apparaisse plus favorable au fautif (op.cit., p.470-471). Or, les dispositions pénales de la LIFD, bien que mieux structurées et rédigées qu'auparavant, sont sur le fond identiques à celles de l'AIFD (op.cit., p. 466). C'est notamment le cas de la fraude fiscale (usage de faux) prévue aux articles 130 bis AIFD et 186 LIFD.

Le cas du recourant doit donc être traité en application des règles de l'AIFD.

3. a) L'article 130 bis al.1 AIFD stipule que "celui qui, lors d'une soustraction (art.129), aura fait usage de documents faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que livres comptables, bilans, comptes de résultat ou certificats de salaires ou 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; la répression de la soustraction d'impôt est réservée".

■ En droit cantonal, l'article 139a LCdir a la même teneur, mais réserve en outre la perception de l'impôt soustrait.

Les deux dispositions visent la soustraction d'impôt qualifiée ou fraude fiscale proprement dite (J. Gauthier, Fraude fiscale et droit pénal, RPS 1979, p.264 ss et 275); plus particulièrement, l'usage de faux en matière fiscale, qui n'est que l'une des formes de la tromperie astucieuse qui caractérise le concept plus général d'escroquerie fiscale (J.-M. Rivier, Introduction à la fiscalité de l'entreprise, 2ème éd., 1990, p.396 ss). Il y a escroquerie à l'impôt, selon le Tribunal fédéral (ATF 115 I 68 - JT 1990 IV 87), dans tous les cas de violation par le contribuable de ses obligations consistant à obtenir une taxation injustement favorable par la production de documents falsifiés ou inexacts

concernant des éléments d'appréciation importants (ATF 110 IV 28 - JT 1984 IV 139).

b) L'article 957 CO exige que toute personne astreinte à tenir des livres possède une comptabilité qui révèle la situation financière de l'entreprise, l'état des créances et des dettes se rattachant à l'exploitation, de même que le résultat des exercices annuels. Selon l'article 958 CO, elle doit dresser un inventaire et un bilan au début de l'entreprise, ainsi qu'un inventaire, un compte d'exploitation et un bilan à la fin de chaque exercice annuel. Selon l'article 959 CO, le compte d'exploitation et le bilan sont dressés conformément aux principes généralement admis dans le commerce et doivent "être complets, clairs et faciles à consulter". Pour être "régulièrement tenue", la comptabilité doit respecter en particulier les principes d'exactitude, d'intégralité et de clarté, ce que d'aucuns résument en principe de sincérité. Par documents inexacts, il faut entendre les écrits non conformes à la vérité, l'inexactitude englobant également ce qui n'est pas complet (Claude Mossu, Mesures contre la fraude fiscale, Commentaires, Zürich, 1992, p.112). La comptabilité d'une personne astreinte à tenir des livres et les éléments qui la composent constituent des titres au sens de l'article 110 ch.5 CP en raison de la valeur que la loi leur attribue (ATF 121 IV 131 ss, 134). A fortiori, constituent-ils des titres faux au sens des articles 130 bis AIFD et 139a LCDir lorsqu'ils sont déposés et invoqués à l'appui de déclarations fiscales par un contribuable astreint à tenir une comptabilité commerciale et servent à une soustraction d'impôt, voire la dissimulent. Comptes et annexes ont alors une portée juridique fiscale, même si la déclaration d'impôt elle-même n'est pas considérée comme un titre en droit pénal fiscal actuel (RDAF 1987, 285 ss, 274).

c) En l'espèce, c'est à juste titre que le premier juge a considéré que les éléments objectifs de l'infraction étaient réalisés, la comptabilité de la société W. SA étant manifestement inexacte entre 1987 et 1990 puisque les ristournes reçues des fournisseurs n'y figuraient pas.

4. a) Le délit de l'article 130 bis AIFD, comme celui de l'article 139a LCDir sur le plan cantonal, suppose le dessein de tromper le fisc,

mais pas nécessairement une tromperie astucieuse (J.-M. Rivier, op.cit., p.401), l'usage de faux (livres comptables, bilans, comptes de pertes et profits notamment) suffit objectivement. Il doit cependant avoir été commis intentionnellement, c'est-à-dire avec conscience et volonté, dans le but d'échapper à l'impôt. A cet égard, la jurisprudence considère que "la preuve de l'intention est apportée lorsqu'il est établi avec suffisamment de certitude que le contribuable était conscient de ce que les indications qu'il a données étaient incomplètes ou inexactes. Si cette connaissance est établie, il faut admettre que le débiteur a aussi agi volontairement, c'est-à-dire avec l'intention de tromper les autorités fiscales et d'obtenir une taxation trop basse, ou, à tout le moins, s'en est accommodé (dol éventuel)" (RDAF 1987, p.15 ss, 20). Pour qu'il y ait volonté selon l'article 18 al.2 CP, il faut, et il suffit, que le résultat ait été accepté pour le cas où il se produirait, sans nécessairement que l'auteur ait agi de manière à en favoriser l'avènement (ATF 119 IV 1 ss, 3). La constatation qu'une personne a agi avec conscience et volonté fait partie de l'établissement des faits qui lie la Cour de cassation pénale, sauf erreur manifeste ou arbitraire du premier juge (art.251 al.2 CPP; RJN 1993, 120).

b) En l'espèce, c'est également avec raison que le premier juge a considéré que les éléments subjectifs de l'infraction étaient réalisés.

5. a) L'articles 63 CP prévoit que le juge fixe la peine d'après la culpabilité de délinquant, en tenant compte des mobiles, des antécédents et de la situation personnelle de ce dernier. Le juge peut atténuer la peine dans certaines circonstances qu'énumère l'article 64 CP, ainsi lorsque l'auteur aura manifesté par des actes un repentir sincère, notamment lorsqu'il aura réparé le dommage autant qu'on pouvait l'attendre de lui (ch.4).

N'étant pas une juridiction d'appel, la Cour de cassation n'a pas à fixer la peine d'après sa propre appréciation. A cet égard, son pouvoir d'examen n'est pas plus étendu que celui de la Cour de cassation pénale du Tribunal fédéral (RJN 7 II 115, 5 II 124). Elle n'intervient dès lors que si le premier juge a outrepassé son pouvoir d'appréciation en prononçant un jugement manifestement insoutenable parce qu'arbitrairement

sévère ou clément, ou si la peine a été fixée à partir de prémisses juridiquement erronées (ATF 121 IV 49 et les références citées; RJN 6 II 127).

b) Pour fixer la peine à laquelle il a condamné W. , le premier juge s'est référé à l'ensemble des circonstances de

l'affaire. Dans le considérant du jugement relatif à la peine, il n'a

mentionné spécialement que l'honnêteté intellectuelle dont W. a fait preuve lors de la comptabilisation rétroactive de

l'ensemble des ristournes.

Parmi les autres circonstances prises en considération, figure

l'affirmation que le recourant "ne prélevait pas la totalité du dividende

qui lui était attribué mais laissait, dans un compte courant intitulé

"compte courant W. ", la contre-valeur des chèques

encaissés". On constate, à la lecture des observations du premier juge,

qu'il en déduit que le recourant déclarait au fisc un dividende qu'il ne

touchait pas entièrement, alors qu'il était taxé sur la totalité de ce

qu'il déclarait. W. aurait payé ses impôts sur un revenu

supérieur à ce qu'il touchait effectivement et la différence serait égale

au montant des ristournes encaissées. Le fisc n'aurait dès lors pas fait

de perte en ce qui concerne la taxation de W. . Cette

constatation ne résulte pas du dossier et semble même en contradiction

avec lui.

La Cour de cassation pénale peut toutefois, bien que que le

recourant admette lui-même que la motivation du premier juge n'exprime pas

vraiment ce qui a été fait au niveau comptable, substituer à ce motif la

constatation que les infractions antérieures de plus cinq ans au 28 avril

1995 sont prescrites de telle sorte que la peine prononcée ne peut être

qualifiée de particulièrement clémente et peut être maintenue.

Le pourvoi est mal fondé et doit être rejeté.

6. Vu le sort de la cause, les frais seront laissés à la charge de l'Etat.

Par ces motifs,

LA COUR DE CASSATION PENALE

1. Rejette le recours.

2. Statue sans frais.

Neuchâtel, le 19 décembre 1996

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.