N° T 21-83.360 F- B

N° 00817

GM
22 JUIN 2022

REJET

M. SOULARD président,

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

A U N O M D U P E U P L E F R A N Ç A I S

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE,
DU 22 JUIN 2022

M. [H] [B] et M. [P] [I] [U] ont formé des pourvois contre l'arrêt de la cour d'appel de Pau, chambre correctionnelle, en date du 29 avril 2021, qui, pour fraude fiscale et omission d'écritures en comptabilité, a condamné le premier à huit mois d'emprisonnement avec sursis et 7 500 euros d'amende, le second à six mois d'emprisonnement avec sursis et 5 000 euros d'amende et a prononcé sur les demandes de l'administration fiscale, partie civile.

Les pourvois sont joints en raison de la connexité.

Des mémoires, en demande et en défense, ainsi que des observations complémentaires, ont été produits.

Sur le rapport de Mme Fouquet, conseiller référendaire, les observations de la SCP Krivine et Viaud, avocat de MM. [B] et [I] [U], les observations de la SCP Foussard et Froger, avocat de M. le directeur général des finances publiques, de M. le directeur départemental des finances publiques des Pyrénées-Atlantiques et les conclusions de Mme Mathieu, avocat général, après débats en l'audience publique du 25 mai 2022 où étaient présents M. Soulard, président, Mme Fouquet, conseiller rapporteur, Mme de la Lance, conseiller de la chambre, et M. Maréville, greffier de chambre,

la chambre criminelle de la Cour de cassation, composée en application de l'article 567-1-1 du code de procédure pénale, des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Faits et procédure

1. Il résulte de l'arrêt attaqué et des pièces de procédure ce qui suit.
2. Le 27 mai 2015, sur avis conforme de la commission des infractions fiscales, la direction départementale des finances publiques a adressé au procureur de la République une plainte visant les cogérants de la SELARL [N]-[I] et [D] (la SELARL) du chef de fraude fiscale et omission d'écritures en comptabilité.
3. Cette société, qui exploitait un centre de diagnostic et d'imagerie médicale, avait pour cogérants plusieurs médecins radiologues, dont MM. [B] et [I] [U]. Elle exploitait un scanner propriété de la clinique [1].
4. L'administration fiscale a exposé qu'à l'occasion d'opérations de vérification de comptabilité, avait été relevée l'existence de recettes non comptabilisées correspondant à plusieurs milliers de prestations au titre des exercices comptables 2010, 2011 et 2012. Ces sommes correspondaient à la rétrocession par la clinique [1] d'une partie du forfait technique que celle-ci touchait de la Caisse primaire d'assurance maladie, en qualité de propriétaire du scanner, à titre d'indemnisation des frais de fonctionnement. Ces sommes étaient versées sur deux comptes, l'un ouvert au nom des associés de la société, l'autre au nom de celle-ci, qui n'apparaissaient pas en comptabilité.
5. A l'issue d'une enquête préliminaire, MM. [B] et [I] [U], ainsi que les autres cogérants, ont été convoqués devant le tribunal correctionnel pour s'être, en leur qualité de gérant de droit de la SELARL frauduleusement soustrait à l'établissement ou au paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des années fiscales 2010, 2011, 2012 en dissimulant volontairement une part des sommes sujettes à l'impôt, en l'espèce en ayant souscrit des déclarations de résultat minorées, avec les circonstances que les dissimulations opérées excèdent le dixième de la somme imposable ou le chiffre de 153 euros.
6. Ils l'ont été également pour avoir, en leur qualité de cogérant de droit, sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures dans les documents comptables obligatoires au titre de l'exercice clos au 31 mars 2010, 2011 et 2012.
7. Par un jugement du 25 septembre 2018, le tribunal correctionnel a relaxé les prévenus.
8. Le procureur de la République et la direction départementale des finances publiques ont formé appel de cette décision.

Examen des moyens

Sur les premier, deuxième, troisième, cinquième, sixième et septième moyens

9. Ils ne sont pas de nature à permettre l'admission du pourvoi au sens de l'article 567-1-1 du code de procédure pénale.

Sur le quatrième moyen

Enoncé du moyen

10. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a déclaré MM. [B] et [I] [U] coupables de fraude fiscale par soustraction à l'établissement ou au paiement de l'impôt sur les sociétés et par omission de passer ou faire passer les écritures comptables, alors « que les faits qui procèdent de manière indissociable d'une action unique caractérisée par une seule intention coupable ne peuvent donner lieu, contre le même prévenu, à deux déclarations de culpabilité de nature pénale, fussent-elles concomitantes ; qu'en se prononçant, pour déclarer les prévenus coupables de soustraction à l'établissement ou au paiement de l'impôt par dissimulation volontaire de sommes sujettes à l'impôt et d'omission de

passer des écritures comptables, par des motifs communs à ces deux infractions constatant l'existence d'un encaissement hors comptabilité de recettes sociales d'environ 29% des bénéficiaires, la cour d'appel, qui a prononcé une double déclaration de culpabilité pour des faits procédant de manière indissociable d'une action unique consistant à ne pas avoir enregistré en comptabilité les recettes provenant des forfaits techniques scanner caractérisée par une seule intention coupable, a méconnu le principe ne bis in idem. »

Réponse de la Cour

11. Pour écarter le moyen pris de la méconnaissance du principe ne bis in idem, l'arrêt attaqué énonce que la minoration déclarative des résultats imposables constitue un fait distinct de l'omission en comptabilité des recettes constituées par les rétrocessions trimestrielles puis mensuelles sur les forfaits techniques scanners de la clinique à la SELARL et que les omissions comptables n'étaient pas nécessaires à la réalisation de la fraude fiscale mais permettaient à la SELARL, si elle était contrôlée, de restreindre le pouvoir de contrôle de l'administration.

12. En statuant ainsi, la cour d'appel n'a pas méconnu le principe visé au moyen.

13. En effet, en premier lieu, en cas de poursuites concomitantes, le principe ne bis in idem n'interdit le cumul de qualifications lors de la déclaration de culpabilité que lorsque les infractions retenues répriment des faits identiques (Crim., 15 décembre 2021, pourvoi n° 21-81.864, publié au bulletin).

14. En second lieu, les faits réprimés par le délit de fraude fiscale par dissimulation, d'une part, et le délit d'omission d'écritures en comptabilité, d'autre part, sont nécessairement distincts dès lors que l'article 1741 du code général des impôts sanctionne la souscription d'une déclaration fiscale minorée, tandis que l'article 1743 du même code sanctionne l'omission, pour tout contribuable soumis à l'obligation de tenir une comptabilité, de passer ou de faire passer des écritures dans les documents comptables obligatoires.

15. Ainsi le moyen doit être écarté.

16. Par ailleurs l'arrêt est régulier en la forme.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE les pourvois ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre criminelle, et prononcé par le président le vingt-deux juin deux mille vingt-deux.