

Le : 30/09/2019

**Cour de cassation**

**chambre criminelle**

**Audience publique du 11 septembre 2019**

**N° de pourvoi: 18-81980**

ECLI:FR:CCASS:2019:CR01174

Publié au bulletin

**Rejet**

**M. Soulard (président), président**

SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Foussard et Froger, avocat(s)

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE, a rendu l'arrêt suivant :

N° F 18-81.980 FS-P+B+R+I

N° 1174

VD1

11 SEPTEMBRE 2019

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

---

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE, en son audience publique tenue au Palais de Justice à PARIS, a rendu l'arrêt suivant :

M. I... X... a formé un pourvoi contre l'arrêt de la cour d'appel de PARIS, chambre 5-12, en date du 5 mars 2018, qui, pour fraude fiscale, l'a condamné à dix-huit mois d'emprisonnement avec sursis et 30 000 euros d'amende et a prononcé sur les demandes de l'administration fiscale, partie civile.

La COUR, statuant après débats en l'audience publique du 15 mai 2019 où étaient présents : M. Soulard, président, Mme Pichon, conseiller rapporteur, Mmes de la Lance, Planchon, M. Larmanjat, Mme Zerbib, MM. d'Huy, Wyon, conseillers de la chambre, M. Ascensi, Mme Fouquet, conseillers référendaires ;

Avocat général : M. Petitprez ;

Greffier de chambre : Mme Darcheux ;

Sur le rapport de Mme le conseiller référendaire PICHON, les observations de la société civile professionnelle CÉLICE, SOLTNER, TEXIDOR et PÉRIER, de la société civile professionnelle FOUSSARD ET FROGER, avocats en la Cour, et les conclusions de M. l'avocat général PETITPREZ, les avocats des parties ayant eu la parole en dernier ;

Des mémoires ont été produits en demande et en défense.

Faits et procédure

1. Il résulte de l'arrêt attaqué et des pièces de procédure ce qui suit.

2. La société Euro power technology, dont l'activité porte sur la fourniture, l'installation et la maintenance de moteurs destinés à la production d'électricité, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité. L'administration fiscale, après avis de la commission des infractions fiscales, a porté plainte à l'encontre de M. X... en qualité de président de la société.

3. Le procureur de la République a fait citer M. X... devant le tribunal correctionnel du chef de fraude fiscale en raison de minorations déclaratives en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour des droits éludés de 428 706 euros et de restitutions abusives de crédits d'impôt recherche (CIR) pour un montant de 2 020 246 euros.

4. Le tribunal correctionnel a condamné le prévenu à dix-huit mois d'emprisonnement avec sursis et, après avoir reçu l'administration fiscale en sa constitution de partie civile, a prononcé une mesure de solidarité fiscale avec la société, redevable légal de l'impôt, pour le paiement des impôts fraudés, des majorations et pénalités y afférentes. M. X... et le ministère public ont interjeté appel de ce jugement.

5. Devant la cour d'appel, M. X... a sollicité le prononcé du sursis à statuer au motif que le jugement du tribunal administratif rejetant le recours de la société contre les rappels de TVA et la remise en cause du CIR, a été frappé d'appel. Le prévenu a également demandé que la juridiction ordonne une mesure d'expertise relative à l'éligibilité de la société au CIR.

Examen des moyens

Sur le troisième moyen

6. Le moyen n'est pas de nature à être admis, en application de l'article 567-1-1 du code

de procédure pénale.

Sur le premier moyen relatif au sursis à statuer en matière fiscale

Enoncé du moyen

7. Le moyen est pris de la violation des articles 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, 1741 du code général des impôts, 591 et 593 du code de procédure pénale.

8. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a rejeté la demande de sursis à statuer formée par M. I... X..., puis l'a déclaré coupable de fraude fiscale et l'a condamné de ce chef à dix-huit mois d'emprisonnement avec sursis et 30 000 euros d'amende ;

1°/ alors qu' « il résulte de la décision du Conseil constitutionnel n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 (§13) que les dispositions de l'article 1741 du code général des impôts ne sauraient, sans méconnaître le principe de nécessité des peines déduit de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, permettre qu'un contribuable qui a été déchargé de l'impôt pour un motif de fond par une décision juridictionnelle devenue définitive puisse être condamné pour fraude fiscale ; que cette exigence fait non seulement obstacle à ce que le juge répressif prononce une condamnation pour fraude fiscale lorsque le juge de l'impôt a prononcé une décharge avant que le juge répressif ne statue, mais impose également au juge répressif de surseoir à statuer lorsqu'une instance est pendante devant le juge de l'impôt relativement aux impositions faisant l'objet de la plainte pour fraude fiscale ; qu'à défaut, une peine pénale pourrait être prononcée alors même que le prévenu pourrait in fine être déchargé des impositions litigieuses ; qu'en affirmant, pour rejeter la demande de sursis à statuer formée par M. X..., que la décision n°2016-545 QPC du Conseil constitutionnel n'implique pas d'obligation pour le juge pénal de surseoir à statuer dans l'attente d'une décision définitive de la juridiction administrative car seule l'hypothèse d'une personne définitivement déchargée de l'impôt prive le juge pénal de la possibilité légale de la condamner pour fraude fiscale, la cour a violé l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen et l'article 1741 du code général des impôts » ;

2°/ alors que « pour rejeter la demande de sursis à statuer formée par M. X..., la cour a énoncé que l'éventualité d'une décharge, pour un motif de fond, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée et des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles la société Euro Power Technology a été assujettie, était exclue en l'espèce dans la mesure où la société comme le prévenu s'étaient toujours reconnus redevables des impositions éludées et responsables fiscalement des manquements relevés ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher s'il ne ressortait pas des mentions du jugement du tribunal administratif de Paris du n°1602298/1-2 du 6 juin 2017 ainsi que de la requête introductive d'appel formée le 27 juillet 2017 par la société Euro Power Technology que cette dernière contestait le bien-fondé des rappels de taxe sur la valeur ajoutée et des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés mis à sa charge au titre de l'année 2009 et en demandait la décharge totale, et s'il ne se déduisait pas de ces éléments que l'intervention

d'une décision juridictionnelle déchargeant la société des impositions litigieuses pour un motif de fond était envisageable, ce qui imposait un sursis à statuer, la cour a privé a décision de base légale au regard de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen et de l'article 1741 du code général des impôts » ;

3°/ alors que « pour rejeter la demande de sursis à statuer formée par M. X..., la cour a retenu que la commission départementale et la commission des infractions fiscales n'avaient, dans leurs avis respectifs des 6 juin et 7 décembre 2012, émis aucune objection ni sur les modalités du contrôle de la comptabilité de la société Euro Power Technology ni sur les conclusions retenues à l'issue des opérations de contrôle ; qu'elle a ajouté que cette communauté d'analyse la déterminait à considérer la demande de sursis à statuer comme infondée ; qu'en se prononçant ainsi, cependant qu'aux termes des articles 1651 du code général des impôts et des articles L. 59 et L. 228 du Livre des procédures fiscales, la commission départementale des impôts directs et sur le chiffre d'affaires et la commission des infractions fiscales sont investies d'une compétence purement consultative dont l'exercice ne saurait préjuger de la solution donnée par le juge de l'impôt à une requête tendant à la décharge d'une imposition, ce dont il résulte que le juge répressif ne saurait se fonder sur les avis rendus par ces deux commissions pour rejeter une demande de sursis à statuer, la cour a violé l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, les articles 1741 et 1651 du code général des impôts, ensemble les articles L. 59 et L. 228 du Livre des procédures fiscales » ;

4°/ alors que « pour rejeter la demande de sursis à statuer formée par M. X..., la cour a énoncé que le prévenu n'avait pas estimé devoir indiquer à quelle date l'appel interjeté contre le jugement du tribunal administratif de Paris du 6 juin 2017 serait examiné par la cour administrative d'appel ; qu'en statuant de la sorte, cependant que le sort devant être donné à une demande de sursis à statuer ne saurait dépendre de la connaissance que le prévenu est susceptible d'avoir de la date à laquelle le juge de l'impôt va statuer, mais dépendait en l'espèce exclusivement du point de savoir si une décision juridictionnelle déchargeant la société Euro Power Technology était susceptible d'intervenir, la cour a violé l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen et l'article 1741 du code général des impôts ».

## Réponse de la Cour

9. Selon la jurisprudence constante de la Cour de cassation, la décision du juge de l'impôt n'a pas autorité de chose jugée à l'égard du juge pénal, de sorte que l'existence d'une décision du juge fiscal déchargeant le contribuable de toute imposition ne dispense pas le juge répressif de rechercher si ce prévenu s'est soustrait ou a tenté de se soustraire à l'établissement ou au paiement de l'impôt (en dernier lieu, Crim., 13 juin 2012, pourvoi n° 11-84.092). Il en résulte que le juge pénal n'a pas à surseoir à statuer jusqu'à la décision définitive du juge de l'impôt (Crim., 11 janvier 2006, pourvoi n° 05-82.674, Bull. crim. 2006, n° 16).

10. Cependant, selon la réserve d'interprétation émise par le Conseil constitutionnel, les dispositions de l'article 1741 du code général des impôts ne sauraient, sans méconnaître le principe de nécessité des délits, permettre qu'un contribuable qui a été déchargé de

l'impôt par une décision juridictionnelle devenue définitive pour un motif de fond puisse être condamné pour fraude fiscale (décisions nos 2016-545 QPC et 2015-546 QPC du 24 juin 2016, n° 2016-556 QPC du 22 juillet 2016 et n° 2018-745 QPC du 23 novembre 2018).

11. En conséquence, la jurisprudence prohibant tout sursis à statuer doit être infléchie pour limiter le risque de contrariété de décisions au regard de l'exigence posée par cette réserve.

12. Toutefois, il ne peut en être déduit que le sursis à statuer doit être systématique en cas de saisine du juge de l'impôt.

13. En effet, en premier lieu, la réserve d'interprétation n'empêche pas l'engagement des deux procédures, pénale et fiscale, l'autorité absolue de chose jugée ne s'attachant qu'à une décision juridictionnelle présentant un caractère définitif. Elle ne s'applique qu'en cas de décharge de l'imposition pour des raisons de fond, exclusives de tout motif de procédure.

14. En deuxième lieu, par application des articles 384 et 427 du code de procédure pénale notamment, le juge pénal conserve plénitude de juridiction et est tenu de statuer lui-même sur toute question dont dépend l'application de la loi pénale.

15. En troisième lieu, ainsi que le juge le Conseil constitutionnel, eu égard à l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale, la répression pénale, s'agissant des faits les plus graves, permet d'assurer, avec la répression fiscale, la protection des intérêts financiers de l'État ainsi que l'égalité devant l'impôt, en poursuivant des finalités communes, à la fois dissuasive et répressive.

16. En dernier lieu, selon les articles préliminaire du code de procédure pénale et 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, le juge pénal doit toujours statuer dans un délai raisonnable.

17. Les considérations qui précèdent permettent de dégager les principes suivants. Même lorsque le prévenu de fraude fiscale justifie de l'existence d'une procédure pendante devant le juge de l'impôt tendant à une décharge de l'imposition pour un motif de fond, le juge pénal n'est pas tenu de surseoir à statuer jusqu'à ce qu'une décision définitive du juge de l'impôt soit intervenue. Par exception, il peut prononcer, dans l'exercice de son pouvoir souverain, le sursis à statuer en cas de risque sérieux de contrariété de décisions, notamment en présence d'une décision non définitive déchargeant le prévenu de l'impôt pour un motif de fond. Dans tous les cas, le juge saisi d'une demande de sursis à statuer doit spécialement motiver sa décision.

18. En l'espèce, pour dire n'y avoir lieu à statuer jusqu'à la décision de la cour administrative d'appel, l'arrêt attaqué énonce que la société et le prévenu ont été reconnus par le tribunal administratif redevables du paiement des impôts éludés et responsables fiscalement des manquements relevés. Ils retiennent que la commission départementale et la commission des infractions fiscales n'ont émis aucune objection sur les modalités du contrôle de la comptabilité de la société et les conclusions retenues à l'issue des opérations de contrôle. Les juges en concluent que cette communauté d'analyse par le juge administratif et ces deux commissions les détermine à juger la demande infondée.

19. En l'état de ces seules énonciations, la cour d'appel, sans insuffisance, a justifié sa décision sans méconnaître la portée de la réserve d'interprétation du Conseil constitutionnel.

20. Il s'ensuit que le moyen, qui manque en fait en sa deuxième branche, la cour d'appel n'ayant pas retenu que la société et le prévenu s'étaient toujours reconnus redevables des impositions, et qui est inopérant en sa quatrième branche en ce qu'il critique un motif surabondant aux termes duquel le prévenu n'a pas estimé devoir indiquer à quelle date l'appel serait examiné par la cour administrative d'appel, doit être rejeté.

Sur le deuxième moyen relatif à la demande d'expertise

Enoncé du moyen

21. Le moyen est pris de la violation des articles 388-5 et 463 du code de procédure pénale.

22. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a rejeté la demande d'expertise formée par M. X..., puis l'a déclaré coupable de fraude fiscale et l'a condamné de ce chef à dix-huit mois d'emprisonnement avec sursis et 30 000 euros d'amende ;

1°/ alors qu' « en vertu de l'article 388-5 du code de procédure pénale, les parties ou leurs avocats peuvent, en cas de poursuites par citation, demander par conclusions écrites, avant le début de l'audience ou à tout moment au cours des débats, qu'il soit procédé à tout acte qu'ils estiment nécessaire à la manifestation de la vérité ; qu'il résulte également de ce texte que le président de la juridiction est compétent pour statuer sur les demandes d'acte formées avant le début de l'audience, tandis que la juridiction elle-même est compétente pour statuer sur les demandes d'acte formées à compter de l'audience et au cours des débats ; qu'en affirmant, pour rejeter la demande d'expertise formée par M. X... par conclusions écrites déposées le jour de l'audience, qu'une telle demande supposait la saisine préalable du président de la juridiction et qu'en l'espèce, M. X... avait, le jour de l'audience, directement saisi la cour de sa demande d'expertise, cependant que l'article 388-5 du code de procédure pénale autorise expressément les parties à présenter des demandes d'actes soit "avant l'audience", soit "à tout moment au cours des débats", les demandes présentées au cours des débats relevant de la compétence de la juridiction, la cour a violé ce texte, ensemble l'article 463 du code de procédure pénale » ;

2°/ alors que « par des conclusions écrites déposées le 15 janvier 2018, M. X... a demandé à la cour d'ordonner une expertise afin de déterminer si les travaux de recherche à raison desquels la société Euro Power Technology a demandé un remboursement au titre du crédit impôt recherche prévu à l'article 244 quater-B du code général des impôts étaient ou non éligibles à ce dispositif fiscal, en faisant valoir que le rapport d'expertise d'ores et déjà établi par M. V... W... le 22 juin 2010 n'avait tenu compte ni des éléments complémentaires transmis par un courriel de M. X... du 22 juin 2010, ni du nouveau dossier de présentation des recherches et des nouvelles pièces transmises aux enquêteurs le 11 février 2014 ; qu'en rejetant la demande d'expertise au motif qu'elle disposait des éléments suffisants pour fonder son intime conviction, sans expliquer en quoi les éléments n'ayant pas été analysés par l'expert dans son rapport du 22 juin 2010 ne rendaient pas nécessaire une nouvelle appréciation scientifique et technique des travaux de recherche mis en oeuvre par la société Euro Power Technology au regard des critères d'éligibilité au crédit d'impôt recherche, la cour n'a pas donné de base légale à sa décision au regard des articles 388-5 et 463 du code de procédure pénale ».

#### Réponse de la Cour

23. Selon l'article 388-5 du code de procédure pénale, en cas de poursuites par citation ou convocation, les parties ou leur avocat peuvent, avant toute défense au fond ou à tout moment au cours des débats, demander qu'il soit procédé à tout acte par conclusions écrites, lesquelles peuvent être adressées avant le début de l'audience. Il en résulte qu'un supplément d'information peut être sollicité à tout moment au cours des débats.

24. Par conséquent, c'est à tort que, pour rejeter la demande d'expertise formée par conclusions écrites déposées par le prévenu le jour de l'audience, la cour d'appel énonce que l'article précité suppose la saisine préalable du président de la juridiction.

25. Cependant, l'arrêt attaqué n'encourt pas la censure dès lors que, d'une part, le rejet a fait l'objet d'une motivation spéciale, d'autre part, l'opportunité d'ordonner une mesure d'instruction relève de l'appréciation souveraine des juges du fond.

26. Le moyen ne peut donc être accueilli.

27. Par ailleurs, l'arrêt est régulier en la forme.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre criminelle, et prononcé par le président

le onze septembre deux mille dix-neuf.

En foi de quoi le présent arrêt a été signé par le président, le rapporteur et le greffier de chambre. **Publication :**

**Décision attaquée :** Cour d'appel de Paris , du 5 mars 2018