Urteilskopf

81 IV 166

37. Extrait de l'arrêt de la Cour de cassation pénale du 10 juin 1955 dans la cause Küffer contre Ministère public du canton de Berne.
Regeste (de):
Auf den Arbeitgeber, der in einem für die Steuerbehörde bestimmten Ausweis einen niedrigeren als den ausbezahlten Lohn angibt, ist das Fiskalstrafrecht, nicht Art. 251 StGB anzuwenden (Art. 251, 335 StGB, Art. 173 ff. bernisches Gesetz über die direkten Staats- und Gemeindesteuern, Art. 129 Abs. 2, 131 Abs. 2 WStB).

Regeste (fr):
Ce sont les dispositions du droit pénal fiscal, et non l'art. 251 CP, qui sont applicables à l'employeur qui indique, dans une attestation de salaire destinée à l'autorité fiscale, un montant inférieur à celui qu'il a en réalité versé à son employé (art. 251, 335 CP, 173 ss loi bernoise sur les impôts directs de l'Etat et des communes, 129 al. 2, 131 al. 2 AIN).

Regesto (it):
Al datore di lavoro che, in un'attestazione destinata all'autorità fiscale, indica un salario inferiore a quello che ha effettivamente pagato al suo impiegato sono applicabili le disposizioni del diritto penale fiscale e non l'art. 251 CP (art. 251, 335 CP; art. 173 sgg. della legge tributaria bernese; art. 129 cp. 2, 131 cp. 2 DIN).

A.- Küffer a exploité un atelier de fabrication de fournitures d'horlogerie sans être au bénéfice d'une autorisation du Département fédéral de l'économie publique et a vendu la majeure partie de sa production pour l'exportation sans avoir obtenu les permis nécessaires à cet effet. Il a cherché à tenir cachée son activité illégale en prenant diverses mesures: il a notamment déterminé son employée de bureau à ne pas indiquer tout son gain dans sa déclaration d'impôts et lui a remis, le 11 mars 1949 et le 22 février 1951, des attestations mentionnant un salaire inférieur à celui qu'elle avait touché. Par jugement du 12 mars 1954, le Président du Tribunal II de Bienne a reconnu Küffer coupable de faux dans les titres au sens de l'art. 251 CP et l'a condamné à dix jours d'emprisonnement avec sursis pendant deux ans.

B.- Saisi d'un appel interjeté par Küffer, la Ie Chambre pénale de la Cour suprême du canton de Berne a confirmé ce jugement, par arrêt du 16 septembre 1954.

C.- Küffer s'est pourvu en nullité au Tribunal fédéral contre cet arrêt et a conclu à son acquittement. Il fait valoir que la décision attaquée viole l'art. 251 CP en ce qu'elle admet qu'une attestation de salaire est un titre.
Le Procureur général du canton de Berne a conclu au rejet du pourvoi.

Erwägungen

Considérant en droit:
Contrairement à ce que soutient le recourant, une attestation de salaire est un titre. Elle est, conformément

BGE 81 IV 166 S. 168

aux exigences fixées par la jurisprudence (RO 72 IV 71, 139; 73 IV 50, 109; 75 IV 168; 79 IV 163), un écrit destiné ou propre à prouver un fait ayant une portée juridique, savoir le montant du salaire qu'a touché le contribuable et qui servira au calcul de l'impôt par l'autorité de taxation. Il ne suffit cependant pas que la qualité de titre soit reconnue à l'attestation de salaire pour que l'on puisse condamner pour faux dans les titres au sens de l'art. 251 CP la personne qui indique dans un tel certificat un montant inférieur à celui qu'elle a en réalité versé à son employé. Il faut encore examiner si les dispositions du droit pénal fiscal n'excluent pas l'application du droit commun à l'égard de celui qui fait une attestation de salaire inexacte. En vertu de l'art. 335 ch. 2 CP, les cantons ont le pouvoir d'édicter les dispositions pénales nécessaires pour assurer l'observation du droit cantonal en matière fiscale. Ces normes spéciales priment le droit commun (HAFTER, Partie spéciale, vol. 2 p. 613). Le canton de Berne a fait usage de ce droit et, dans les art. 173 ss de la loi sur les impôts directs de l'Etat et des communes, défini les infractions à cette loi et fixé les peines qui les frappent. Le législateur bernois ne punit pas comme tel le faux en matière fiscale, mais fait de l'usage d'un faux un élément constitutif de la soustraction d'impôt qualifiée prévue par l'art. 174 de la loi. Il n'y a cependant pas place, à côté du système de répression du faux dans les titres dans le domaine fiscal institué par la loi bernoise, pour l'application du droit pénal fédéral commun aux actes qui ne tombent pas sous le coup des dispositions spéciales du droit cantonal. Contrairement à l'opinion exprimée par la Cour cantonale, l'art. 251 CP n'est pas applicable à la création de documents faux, qui n'est pas prévue pour elle- même par les art. 173 ss de la loi sur les impôts. L'établissement de faux est, pour toute la matière régie par cette loi, soustrait au droit pénal ordinaire et n'est soumis qu'aux normes du droit fiscal. Dans le domaine du droit fédéral, il est au surplus

BGE 81 IV 166 S. 169

admis que les lois fiscales peuvent soustraire au droit pénal ordinaire les faux commis en matière d'impôts (RO 76 IV 90). Pour l'impôt fédéral de défense nationale, ce sont les art. 129 ss AIN qui sont applicables à la production de documents faux, falsifiés ou inexacts opérée pour se soustraire à cet impôt ou obtenir une taxation moins élevée, à l'exclusion du droit pénal commun. A l'instar de la loi bernoise sur les impôts directs de l'Etat et des communes, ces dispositions ne punissent pas le faux comme tel, mais font de l'usage d'un faux un élément constitutif de certaines infractions (art. 129 al. 2, 131 al. 2 AIN). Il n'y a cependant pas là une lacune de la législation spéciale qui devrait être comblée par l'application de l'art. 251 CP. Le faux dans les titres en matière d'impôt pour la défense nationale est régi uniquement par les dispositions de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant la perception de cet impôt et seuls les actes qui sont réprimés par elles sont punissables. Le législateur qui n'a statué que des peines pécuniaires contre les personnes qui produisent des titres faux, falsifiés ou inexacts pour se soustraire à l'impôt n'a en effet pas pu vouloir que celui qui établit le faux soit passible de la réclusion ou de l'emprisonnement prévu par l'art. 251 CP. Celui qui n'est que l'auteur du faux est punissable, en vertu de l'art. 129 al. 3 AIN, seulement comme participant aux infractions réprimées par cet article et l'art. 131, et si celles-ci ont été commises en produisant le faux. Le recourant ne peut dès lors

être condamné pour faux dans les titres en vertu de l'art. 251 CP pour avoir établi deux attestations de salaire inexactes, mentionnant des montants inférieurs à ceux qu'a touchés son employé, à l'intention des seules autorités fiscales. Il n'est passible pour ces faits que des sanctions prévues par les dispositions pénales de la loi bernoise sur les impôts. En déterminant dame Ida Courvoisier à déclarer au fisc un gain moins élevé que celui qu'elle avait réalisé à son service et en faisant des certificats de salaire inexacts, Küffer

s'est rendu uniquement coupable d'actes de participation - au sens de l'art. 177 de la loi bernoise sur les impôts - à l'infraction de soustraction d'impôt commise par son employée et qui tombe sous le coup de l'art. 174 de cette loi. Les motifs qui ont poussé le recourant à agir ainsi sont sans effet sur la qualification juridique de son comportement. Les attestations de salaire établies par Küffer n'ont été faites que pour être remises aux autorités fiscales et les faux qu'il a commis se situent strictement dans le domaine des impôts, alors même qu'en indiquant des salaires inférieurs à ceux qu'il avait versés à dame Ida Courvoisier, il voulait éviter que son activité illégale dans la fabrication de fournitures d'horlogerie fût découverte. L'arrêt attaqué doit dès lors être annulé et la cause renvoyée à la juridiction cantonale pour qu'elle statue à nouveau.