

11 septembre 2019

Cour de cassation

Pourvoi n° 18-84.144

Chambre criminelle - Formation de section

Publié au Bulletin - Publié au Rapport

ECLI:FR:CCASS:2019:CR01179

Titres et sommaires

FRAUDES FISCALES - Pénalités - Dispositions communes - Sanctions pénales - Prononcé - Motivation - Gravité des faits

Lorsque le prévenu de fraude fiscale justifie avoir fait l'objet, à titre personnel, d'une sanction fiscale pour les mêmes faits, il appartient au juge pénal, après avoir caractérisé les éléments constitutifs de cette infraction au regard de l'article 1741 du code général des impôts, et préalablement au prononcé de sanctions pénales, de vérifier que les faits retenus présentent le degré de gravité de nature à justifier la répression pénale complémentaire. Le juge est tenu de motiver sa décision, la gravité pouvant résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention dont celles notamment constitutives de circonstances aggravantes. A défaut d'une telle gravité, le juge ne peut entrer en voie de condamnation. N'encourt pas la censure l'arrêt qui, n'ayant pas préalablement au prononcé de la peine recherché si la répression pénale était justifiée au regard de la gravité des faits retenus, alors que le prévenu faisait valoir qu'il avait fait l'objet d'une pénalité fiscale sur le fondement de l'article 1729 du code général des impôts, a méconnu la réserve d'interprétation émise par le Conseil constitutionnel selon laquelle les dispositions de l'article 1741 du code général des impôts ne s'appliquent qu'aux cas les plus graves d'omission ou d'insuffisance déclarative volontaire, dès lors que la Cour de cassation est en mesure de s'assurer de cette gravité tenant au montant des droits éludés et à l'existence de manoeuvres de dissimulation des sommes sujettes à l'impôt

IMPOTS ET TAXES - Impôts directs et taxes assimilées - Fraude fiscale - Réserve d'interprétation du Conseil constitutionnel - Domaine d'application - Détermination - Portée

Texte de la décision

Entête

N° G 18-84.144 FS-P+B+R+I

N° 1179

SM12

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 :

REJET du pourvoi formé par Mme A... E... contre l'arrêt de la cour d'appel de BASTIA, chambre correctionnelle, en date du 23 mai 2018, qui, sur renvoi après cassation (Crim., 22 mars 2017, n° 16-80.995), pour fraude fiscale, l'a condamnée à un an d'emprisonnement avec sursis, 5 000 euros d'amende et a ordonné une mesure de confiscation.

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

Avocat Général : M. Valat ;

Greffier de chambre : Mme Darcheux ;

Sur le rapport de Mme le conseiller référendaire FOUQUET, les observations de la société civile professionnelle MONOD, COLIN et STOCLET, la société civile professionnelle FOUSSARD et FROGER, avocats en la Cour, et les conclusions de Mme l'avocat général ZIENTARA-LOGEAY, les avocats des parties ayant eu la parole en dernier ;

Des mémoires ont été produits, en demande et en défense.

Exposé du litige

Faits et procédure

1. Il résulte de l'arrêt attaqué et des pièces de procédure ce qui suit.
2. Les investigations menées dans le cadre d'une information judiciaire ont révélé que Mme E..., qui détenait 100 % des parts en usufruit de la SCI la Cordillère (la SCI), ses deux filles en détenant la nue-propriété, avait reçu de cette société la somme de 550 000 euros sans la faire figurer sur sa déclaration de revenus.
3. Les faits ayant été communiqués à l'administration fiscale, le directeur départemental des finances publiques, après avis de la commission des infractions fiscales, a déposé plainte pour fraude fiscale. L'enquête préliminaire a permis d'établir que la somme, versée sur le compte d'associé de Mme E..., avait été ensuite transférée sur un compte bancaire dont elle était titulaire, puis placée dans le cadre d'un contrat d'assurance vie souscrit à son nom et au profit de ses deux filles et qu'elle n'avait jamais été déclarée à l'administration fiscale.
4. Poursuivie devant le tribunal correctionnel du chef de fraude fiscale, Mme E... a été reconnue coupable et condamnée à cinq mois d'emprisonnement avec sursis et mise à l'épreuve ainsi qu'à la confiscation de la créance d'assurance-vie saisie à hauteur de 50 000 euros.
5. La prévenue a formé appel de cette décision et le ministère public appel incident.
6. Par arrêt en date du 16 janvier 2016, la cour d'appel a confirmé le jugement, et porté la peine de confiscation à un montant de 276 962 euros.
7. La Cour de cassation a cassé cette décision par un arrêt en date du 22 mars 2017.

Moyens

Examen des moyens

Sur le premier moyen pris en sa première branche et sur le second moyen pris en sa seconde branche

Motivation

8. 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.

Moyens

Sur le premier moyen de cassation pris en ses deuxième et troisième branches, relatif à l'information du contribuable prévue à l'article L. 47 du livre des procédures fiscales

Enoncé du moyen

9. Le moyen est pris de la violation des articles 1741 du code général des impôts, L. 10, L. 47 et L. 228 du livre des procédures fiscales, 591 à 593 du code de procédure pénale.

10. Le moyen, en ses deuxième et troisième branches, critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a rejeté les exceptions de nullité soulevées par Mme E..., en conséquence, a confirmé le jugement qui l'avait déclarée coupable des faits de fraude fiscale et, en répression, l'a condamnée à un an d'emprisonnement avec sursis, 5 000 euros d'amende, et a ordonné la confiscation de la somme de 276 962 euros ;

2°/ alors que « la méconnaissance de l'article L. 47 du Livre des procédures fiscales qui impose que le contribuable soit informé de son droit d'être assisté d'un conseil, ayant porté atteinte aux droits de la défense, entache d'irrégularité les opérations administratives préalables à l'engagement de poursuites pénales pour fraude fiscale et justifie l'annulation de la procédure par le juge judiciaire ; qu'en l'espèce, Mme E... faisait valoir qu'elle n'avait pas reçu, contrairement à ce qui était soutenu par l'administration fiscale, le courrier recommandé adressé le 3 mars 2011 ; qu'elle ajoutait que l'administration fiscale était dans l'incapacité de produire l'avis de réception de la lettre recommandée et que l'attestation postale versée aux débats ne mentionnait pas de date, pas d'identification de son auteur, pas de timbre du service émetteur, pas de mention qu'une signature figurerait sur la fiche de distribution ; que la cour d'appel a constaté que le paraphe porté sur l'avis produit par l'administration était illisible ; que la cour d'appel ne pouvait retenir, pour juger que la procédure était régulière, que l'accusé de réception aurait été signé par un mandataire habilité à le faire ou par la prévenue, cependant qu'il résultait de ses propres constatations que le paraphe porté sur cet avis était illisible ; »

3°/ alors que « la cour d'appel ne pouvait retenir qu'en tout état de cause, l'absence de délivrance de l'avis prévu par les dispositions de l'article L. 47 du Livre des procédures fiscales n'avait causé aucun grief à Mme E... dès lors qu'elle était assistée et représentée par un conseil dès le mois de mai 2011, cependant que le retard de deux mois entre le moment où elle aurait dû être informée de la procédure de vérification et le 10 mai 2011, date du rendez-vous fixé par l'administration fiscale, lui avait nécessairement porté grief dans l'exercice des droits de la défense » .

Motivation

Réponse de la Cour

11. Pour écarter l'exception de nullité de la procédure, tirée de ce que la contribuable n'aurait pas été régulièrement avisée par l'administration fiscale des vérifications engagées et de son droit d'être assistée d'un avocat, en violation de l'article L. 47 du livre des procédures fiscales, l'arrêt énonce que l'administration fiscale a satisfait à ses obligations en adressant l'avis et la charte nécessaires à la procédure de vérification et que l'accusé de réception a été signé (paraphe illisible), comme le relève le tribunal, soit par la prévenue, soit par un mandataire habilité à le faire.

12. Les juges ajoutent que la poste confirme qu'à défaut de mention distincte, le courrier a été présenté et distribué le même jour à son destinataire.

13. En l'état de ces énonciations, procédant de l'appréciation souveraine des éléments de preuve contradictoirement débattus, et dès lors que la remise effective de l'avis de vérification à son destinataire ne dépend pas de l'administration fiscale, c'est à bon droit que les juges ont décidé que les prescriptions du texte susvisé ont été respectées.

14. Ainsi, le moyen, inopérant en sa troisième branche, doit être écarté.

Moyens

Sur le second moyen de cassation pris en sa première branche, relatif à la gravité des faits de fraude fiscale

Enoncé du moyen

15. Le moyen est pris de la violation des articles 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, 4 du protocole n° 7 additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, 1741 du code général des impôts, 1729 du même code, du principe "non bis in idem", L. 227 et L. 228 du livre des procédures fiscales, 121-3 du code pénal et 591 à 593 du code de procédure pénale.

16. Le moyen, pris en sa première branche, critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a confirmé le jugement qui a déclaré Mme E... coupable des faits de fraude fiscale et, en répression, l'a condamnée à un an d'emprisonnement avec sursis, 5 000 euros d'amende et a ordonné la confiscation de la somme de 276 962 euros, alors qu'« il résulte du principe de nécessité des peines que seuls les manquements les plus graves peuvent être soumis à la fois à l'amende de 40 % prévue par les dispositions de l'article 1729 du code général des impôts et aux peines prévues par les dispositions de l'article 1741 du code général des impôts ; qu'en l'espèce, Mme E... avait exposé dans ses conclusions qu'en application du principe non bis in idem, elle ne pouvait faire l'objet d'un cumul de sanction sur le fondement de l'article 1729 du code général des impôts et 1741 du même code ; qu'elle rappelait ainsi qu'elle s'était vue infliger le 30 juin 2012 une amende correspondant à 40 % des sommes considérées comme dissimulées par l'administration fiscale et que, dès lors, elle ne pouvait être condamnée, compte tenu des circonstances de l'affaire, pour les mêmes faits dénoncés par l'administration fiscale dans sa plainte du 21 janvier 2013 (ccl. au fond p. 7 et 8) ; que la cour d'appel ne pouvait condamner Mme E... pour fraude fiscale sans répondre aux conclusions étayées dont elle était saisie et sans rechercher si les faits qui lui étaient reprochés revêtaient un caractère de gravité suffisant pour justifier l'application cumulée des sanctions prévues par les articles 1729 et 1741 du code général des impôts ».

Motivation

Réponse de la Cour

17. L'article 1741 du code général des impôts incrimine et punit celui qui "s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts", "soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt" notamment.

18. Le Conseil constitutionnel juge que la répression pénale 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, et que le recouvrement de la nécessaire contribution publique et l'objectif de lutte contre la fraude fiscale peuvent justifier l'engagement de procédures complémentaires.

19. Le Conseil constitutionnel considère cependant que le principe de nécessité des délits et des peines impose que les dispositions pénales ne s'appliquent qu'aux cas les plus graves d'omission ou d'insuffisance déclarative volontaire. Cette gravité peut résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention. Aussi a-t-il posé en ce sens une réserve d'interprétation à l'application combinée des dispositions précitées de l'article 1741 du code général des impôts avec l'article 1728, 1a et 1b, ou 1729 du même code prévoyant des sanctions fiscales (décisions nos 2016-545 QPC et 2016-546 QPC du 24 juin 2016, n° 2016-556 QPC du 22 juillet 2016 et n° 2018-745 QPC du 23 novembre 2018).

20. Il en résulte que seuls les faits présentant une certaine gravité au regard des critères généraux fixés par la réserve peuvent faire l'objet, en complément de sanctions fiscales, de sanctions pénales. Si la gravité des faits est prise en considération par l'administration fiscale lorsqu'elle dépose plainte après avis conforme de la commission des infractions fiscales puis par le ministère public lorsqu'il décide d'engager les poursuites, il incombe à la juridiction de jugement, devant laquelle un débat contradictoire peut s'engager, de s'assurer de cette gravité.

21. A contrario, les faits ne présentant pas le caractère de gravité suffisante ne peuvent donner lieu, en plus de la poursuite fiscale, à une condamnation pénale, puisque, dans ce cas, même si les éléments constitutifs de l'infraction, qui

demeurent inchangés, sont réunis, les dispositions les réprimant ne sont pas applicables. En l'absence de tout fondement légal par effet de la réserve, le juge pénal ne peut que prononcer la relaxe du prévenu.

22. Il s'en déduit que l'applicabilité de l'article 1741 du code général des impôts suppose la vérification par le juge pénal de la caractérisation du délit reproché, puis de sa gravité suffisante.

23. Par ailleurs, s'agissant des conditions d'application de la réserve, la Cour de cassation a jugé qu'il appartient au prévenu de fraude fiscale de justifier de l'engagement à son encontre de poursuites fiscales pour les mêmes faits (Crim., 22 février 2017, pourvoi n° 16-82.047, Bull. crim. 2017, n° 51).

24. Les considérations qui précèdent permettent de dégager les principes suivants. Lorsque le prévenu de fraude fiscale justifie avoir fait l'objet, à titre personnel, d'une sanction fiscale pour les mêmes faits, il appartient au juge pénal, après avoir caractérisé les éléments constitutifs de cette infraction au regard de l'article 1741 du code général des impôts, et préalablement au prononcé de sanctions pénales, de vérifier que les faits retenus présentent le degré de gravité de nature à justifier la répression pénale complémentaire. Le juge est tenu de motiver sa décision, la gravité pouvant résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention dont celles notamment constitutives de circonstances aggravantes. A défaut d'une telle gravité, le juge ne peut entrer en voie de condamnation.

25. En l'espèce, la cour d'appel a déclaré la prévenue coupable de fraude fiscale, porté la peine prononcée à un an d'emprisonnement avec sursis outre 5 000 euros d'amende et la confiscation des avoirs saisis à hauteur de 276 562 euros, aux termes de motifs portant sur la caractérisation de l'infraction et le choix des peines.

26. En prononçant ainsi, sans rechercher, préalablement au prononcé de toute peine de nature à réprimer les faits commis, si la répression pénale était justifiée au regard de la gravité des faits retenus, alors que la prévenue faisait valoir qu'elle avait fait l'objet d'une pénalité fiscale sur le fondement de l'article 1729 du code général des impôts, la cour d'appel a méconnu la portée de la réserve d'interprétation du Conseil constitutionnel.

27. Cependant l'arrêt n'encourt pas la censure.

28. En effet, au regard des éléments de fait souverainement constatés par la cour d'appel, la Cour de cassation est en mesure de s'assurer de la gravité des faits retenus à l'encontre de la prévenue tenant au montant des droits éludés s'élevant à 276 562 euros et à l'existence de manoeuvres de dissimulation des sommes sujettes à l'impôt ayant consisté à transférer les fonds avec rapidité, avant toute approbation des associés de la SCI, sur les comptes de Mme E..., puis sur le contrat d'assurance-vie souscrit à son nom.

29. Dès lors, le moyen doit être écarté.

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

Dispositif

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.

Documents de communication

Notice au rapport annuel

[TÉLÉCHARGER \(20190911_CR_NOTE __ARRETS_1174_1179.PDF - 134 KB\) >](#)

Textes appliqués

Articles [1729](#) et [1741](#) du code général des impôts.

Rapprochements de jurisprudence

Crim., 22 février 2017, pourvoi n° [16-82.047](#), Bull. crim. 2017, n° 51 (rejet).

Crim., 11 septembre 2019, pourvoi n° 18-82.430, Bull. crim. 2019 (rejet).