

Chiffres clés

2019 est marquée par une nette augmentation de la pénalisation des dossiers fiscaux et des échanges entre autorités judiciaires et administratives :

- **+ 104 % de dossiers fiscaux transmis à l'autorité judiciaire** en vue de poursuites pénales (1678 vs. 823 en 2018)
- **+ 6,7 % de plaintes pour escroqueries fiscales** déposées pour un total de droits en jeu de **11,31 M€** (127 vs. 119 plaintes en 2018 pour 16 M€)
- **183 perquisitions** réalisées sur le fondement de l'article L. 16 B du LPF (vs. 201 en 2018), dont :
 - 47,5 % pour l'exercice en France d'une activité occulte sous couvert d'entité étrangère
 - 46,5 % pour des minoration de recettes ou majorations de charges sur des activités de ventes et/ou de prestations de services
 - 4,4 % pour des défaillances déclaratives
 - 1,6 % pour des fraudes à la TVA intracommunautaire
- **+ 121 % de dossiers transmis par l'autorité judiciaire à la DGFIP**, spontanément ou sur demande (3 532 vs. 1 599 en 2018)
- **+ 22 % de déclarations relatives à des comptes bancaires** détenus à l'étranger par des français. 92 États ont transmis à la France des déclarations portant sur 327 000 M€

(Document de politique transversale – projet de loi de finances pour 2021, *Lutte contre l'évasion fiscale et la fraude en matière d'impositions de toutes natures et de cotisations sociales*)

CJIP (transaction pénale)

Fin de l'obligation de reconnaître les faits pour bénéficiaire d'une transaction pénale

La convention judiciaire d'intérêt public (**CJIP**)¹ permet au Procureur de la République de proposer à une **personne morale** mise en cause ou mise en examen pour des faits de fraude fiscale et/ou de blanchiment de ce délit, de conclure une transaction afin de mettre un terme aux poursuites pénales en l'échange du versement d'une amende.

Lorsque la CJIP était conclue dans le cadre d'une information judiciaire la personne morale devait reconnaître les faits et accepter la qualification pénale retenue. Cette condition – qui n'était pas imposée lorsque la CJIP était conclue dans le cadre d'une enquête préliminaire – conduisait à en limiter le recours lorsqu'une information judiciaire était ouverte à l'encontre d'une personne morale.

L'article 14 de la loi n° 2020-1672 du 24 décembre 2020 **supprime cette exigence de reconnaissance des faits et d'acceptation de la qualification pénale**. La loi prévoit également (i) la publicité obligatoire des CJIP sur le site internet des ministères de la justice et du budget (et non plus sur le site de l'Agence française anticorruption (AFA)) ; et (ii) de mettre à la charge de la personne morale concernée les frais de justice.

([Amendement n° CL119 \(adopté\)](#))

Perquisitions fiscales

Illégalité de l'ordonnance lorsque les éléments produits par l'administration et retenus par le JLD ne permettaient pas de présumer la fraude alléguée

CA de Rennes, 8 décembre 2020, n° 19/05184

Dans cette affaire, le juge des libertés et de la détention (**JLD**) avait autorisé l'administration fiscale à perquisitionner les locaux d'un groupe de sociétés et le domicile des dirigeants, au visa de l'article L. 16 B du

¹ Article 41-1-2 du Code de procédure pénale

LPF. Ce groupe était constitué de sociétés françaises et d'une société anglaise (**UKCo**), dont le dirigeant, M. X, était domicilié en France. L'administration fiscale soupçonnait UKCo (i) de ne pas disposer au UK de moyens matériels suffisants lui permettant d'exercer une activité économique conforme à son objet social, (ii) d'utiliser les moyens matériels et humains des sociétés françaises du groupe, et (iii) d'exercer en France une activité soutenue de placement de main d'œuvre. En conséquence, la société UK était présumée se soustraire à l'établissement et au paiement de l'IS et de la TVA.

La Cour d'appel a infirmé l'ordonnance au motif que **les éléments produits par l'administration fiscale et retenus par le JLD ne permettaient pas de présumer la fraude alléguée**. Ainsi, la Cour a considéré que :

- sur les 39 pièces visées dans l'ordonnance, 16 (soit 41 %) ne concernaient pas des faits ou des données permettant d'établir la présomption de fraude ;
- les documents produits étaient insuffisants pour établir la fictivité du siège de UKCo et l'insuffisance de ses moyens humains ;
- le fait que le nom de domaine de UKCo soit la propriété de M. X et ait été enregistré par le truchement d'une société française n'était en rien déterminant ;
- rien ne démontrait que UKCo réalisait la totalité de son chiffre d'affaires en France ;
- le simple fait qu'une société UK, filiale d'une société française, ait conclu un marché (exécuté en France) avec une société française ne suffisait pas à établir la présomption de fraude alléguée et la soumettre à l'impôt en France ;
- le fait que UKCo et une autre filiale française du groupe aient des activités similaires (l'une à l'international et l'autre en France) n'était pas en soi déterminante ; et enfin,
- **le fait pour une société étrangère d'être (i) détenue par une société française, et (ii) dirigée par une personne domiciliée en France ne suffisait pas**, en l'absence d'autres éléments, à **présumer que son centre décisionnel se trouvait en France dès lors que son dirigeant se rendait régulièrement au siège de la société et qu'elle y avait du personnel permanent**.

(CA de Rennes, 8 déc. 2020, n° 19/05184)

Articulation des procédures pénales et fiscales

Cumul des sanctions pénales et fiscales pour des manquements aux règles de TVA : transmission de deux questions préjudicielles sur la conformité au droit de l'Union de la réglementation française

Cass. Crim., 21 octobre 2020, n°19-81.929

Un expert-comptable avait été condamné par une Cour d'appel du chef de fraude fiscale pour avoir, d'une part, volontairement souscrit des déclarations de TVA, de BNC et d'ensemble des revenus, minorées et, d'autre part, avoir présenté une comptabilité irrégulière. Ce contribuable avait, par ailleurs, fait l'objet pour les mêmes faits d'une procédure de redressement fiscal ayant donné lieu à l'application de pénalités fiscales définitives de 40 % des droits éludés.

Pour rappel, le Conseil constitutionnel a déclaré le cumul des poursuites et sanctions pénales et fiscales conforme aux principes de nécessité et de proportionnalité des délits et des peines² sous réserve que (i) un contribuable déchargé de l'impôt par une décision juridictionnelle devenue définitive pour un motif de fond ne puisse être condamné pénalement ; (ii) le cumul ne s'applique qu'aux cas les plus graves de fraude fiscale ; et (iii) le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne puisse dépasser le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues.

En l'espèce, le contribuable a contesté le cumul des sanctions pénales et fiscales eu égard au principe *non bis in idem* garanti par l'article 50 de la Charte des droits fondamentaux de l'UE qui interdit d'être puni pénalement deux fois pour une même infraction. L'invocation d'une violation de la Charte était rendue possible en raison du fait que le contribuable avait, pour partie, été condamné pénalement et fiscalement pour des manquements aux règles de TVA, régies par le droit de l'Union.

Or, en matière de manquement aux règles de TVA, la CJUE a indiqué que le principe *non bis in idem* ne pouvait se voir limiter (i) qu'en cas de nécessité, **dès lors qu'il existe des règles claires et précises permettant au justiciable de prévoir quels comportements sont susceptibles de faire l'objet d'un cumul**, et (ii) que lorsque des règles permettent d'assurer que la sévérité de l'ensemble des sanctions imposées est limitée à ce qui est strictement nécessaire par rapport à la gravité de l'infraction concernée.

² QPC n° 2016-545 du 24 juin 2016, QPC n° 2016-546 du 24 juin 2016, QPC n° 2016-556 du 22 juillet 2016 et QPC n° 2018-745 du 23 novembre 2018.

En l'espèce, la Cour de cassation s'est ralliée à l'argumentation du contribuable, en s'interrogeant sur (i) la clarté et la prévisibilité de la législation française en matière de cumul des sanctions pénales et fiscales et sur (ii) la proportionnalité de l'ensemble des sanctions pouvant être imposées.

En conséquence, la Cour a renvoyé à la CJUE les questions suivantes :

- l'exigence de clarté et de prévisibilité des circonstances dans lesquelles les dissimulations déclaratives en matière de TVA due peuvent faire l'objet d'un cumul de poursuites et de sanctions de nature pénale est-elle remplie par les règles françaises ?
- l'exigence de nécessité et de proportionnalité du cumul de telles sanctions est-elle remplie par les règles françaises ?

(Cass. Crim., 21 oct. 2020, n°19-81.929)

Annulation d'une condamnation pénale définitive pour fraude fiscale en raison d'une décision juridictionnelle définitive de décharge de l'impôt

Cour de révision, 22 oct. 2020 – n°16REV060

En 2011, un dirigeant avait été reconnu coupable de fraude fiscale pour avoir volontairement omis de soumettre à la TVA sur la marge des opérations de lotissement et de vente de terrains à bâtir. Il a été définitivement condamné à 6 mois d'emprisonnement avec sursis et au paiement solidaire des droits et des pénalités dus par sa société. En 2019, la Cour administrative d'appel de Nancy, statuant sur renvoi du Conseil d'État, a déchargé la société des rappels de TVA mis à sa charge ainsi que des pénalités correspondantes.

En conséquence, le dirigeant a saisi la Cour de révision pour obtenir l'annulation de sa condamnation pénale, l'indemnisation de son préjudice et la publication de la décision à venir.

La Cour a fait droit à ces demandes. Elle indique que l'arrêt de la Cour administrative d'appel de renvoi, inconnu de la chambre des appels correctionnels le jour du procès, était de nature à établir l'innocence du dirigeant dès lors que – comme l'a jugé le conseil constitutionnel (QPC n°2016-546) – une décision juridictionnelle devenue définitive qui décharge un contribuable de l'impôt pour un motif de fond constitue un obstacle à toute condamnation pénale pour fraude fiscale fondée sur la soustraction frauduleuse de ce même impôt.

(C. Rev., 22 oct. 2020, n° 16REV060)

Autorité de la chose jugée : les faits constatés définitivement par le juge pénal et constituant le support nécessaire de ses décisions s'imposent au juge de l'impôt

CE, 10ème chambre, 24 décembre 2020, n°436718

A la suite d'une vérification de comptabilité d'une SARL, son gérant a fait l'objet d'un examen de sa situation fiscale personnelle au terme duquel des rectifications ont été prononcées à son encontre à raison, notamment, d'un avantage occulte correspondant à une commission sur transaction immobilière (980 k€) reçue sur le compte italien du gérant.

En 2018, le Tribunal administratif a déchargé le gérant de la totalité des redressements pour vice de procédure. En octobre 2019, la Cour administrative d'appel a censuré ce jugement et s'est prononcée sur les chefs de redressement. Concernant l'avantage occulte, elle a considéré, au vu d'une pièce produite par le gérant, que ce dernier ne pouvait être regardé comme ayant appréhendé la somme litigieuse et a, en conséquence, jugé que cette somme ne pouvait constituer un avantage imposable entre ses mains.

Or, 9 mois auparavant, en janvier 2019, par un arrêt devenu définitif, le juge pénal avait condamné le gérant pour fraude fiscale après avoir constaté qu'il avait appréhendé la somme de 980 k€ sous couvert d'un faux contrat de prestation de service et dans le cadre d'un montage offshore.

Saisi par un pourvoi du Ministre, le Conseil d'État rappelle que **l'autorité de la chose jugée qui appartient aux décisions du juge pénal venues définitives s'attache aux constatations de fait mentionnées dans les décisions et qui sont le support nécessaire du dispositif**. Aussi, il annule à cet égard l'arrêt de la Cour administrative d'appel.

(CE, 24 déc. 2020, n°436718)

Responsabilité pénale des dirigeants

Un dirigeant peut être poursuivi au pénal et au civil afin d'obtenir sa condamnation solidaire au paiement des impôts et pénalités dus par la société

CA Montpellier, ch. com., 24 novembre 2020, n° 18/00763

En avril 2014, un tribunal de commerce a prononcé la liquidation judiciaire de trois sociétés appartenant à un même gérant. Les liquidations judiciaires ont été clôturées pour insuffisance d'actif en septembre 2016.

Entre temps, les sociétés ont fait l'objet de contrôles fiscaux ayant donné lieu à des mises en recouvrement en septembre 2014. Par ailleurs, ces contrôles ont révélé des infractions fiscales liées à des manquements délibérés du dirigeant, ce qui a conduit, en 2015, l'administration à déposer une plainte pénale à son encontre pour fraude fiscale.

En 2017, le comptable public a assigné le gérant devant le TGI afin de le voir déclarer solidairement responsable du paiement des impositions et des pénalités dues par les sociétés en application de l'article L. 267 du LPF. Le Tribunal a fait droit à cette demande en 2018.

Devant la Cour d'appel, le gérant prétendait qu'une règle de non-cumul des procédures de sanctions personnelles des dirigeants devait faire obstacle à la procédure en paiement solidaire initiée après le dépôt d'une plainte pénale.

La Cour rejette ce moyen et rappelle l'autonomie de la procédure en paiement solidaire de l'article L. 267 du LPF visant à faire déclarer un dirigeant (auteur de manquements fiscaux graves) solidairement responsable du paiement des impôts dus par la société, et, des poursuites pénales pour fraude fiscale susceptibles de conduire à la condamnation solidaire du dirigeant au paiement de ces mêmes impôts sur le fondement de l'article 1745 du CGI. La Cour indique que (i) l'action en paiement initiée par le comptable public n'a ni la même cause ni le même objet que celle exercée sur le fondement de l'article 1745 du CGI, et, par ailleurs, que (ii) la solidarité prononcée par le juge pénal impose la condamnation du dirigeant de la société pour des faits de fraude fiscale (ce qui n'est pas requis dans la procédure civile).

(CA Montpellier, 24 nov. 2020, n° 18/00763)

Blanchiment de fraude fiscale

Précisions sur la compétence territoriale du juge pénal français pour des faits de blanchiment de fraude fiscale par le biais de comptes bancaires détenus à l'étranger

Cass. Crim., 21 octobre 2020 n°19-87.076

Un parlementaire français détenant des comptes non déclarés en Suisse avait été condamné en appel à 18 mois de prison avec sursis, 900 k€ d'amende, 5 ans d'inéligibilité et une mesure de confiscation, pour déclaration incomplète ou mensongère de son patrimoine et pour blanchiment de fraude fiscale.

Dans son pourvoi, le prévenu soulevait l'incompétence territoriale des juges français pour connaître des faits de blanchiment aux motifs que (i) l'investissement de fonds, via une banque étrangère, dans des obligations dont la valeur est cotée sur le marché parisien ne caractérise pas un rattachement du blanchiment au territoire français ; et (ii) la prescription de la fraude fiscale française empêchait la connaissance par le juge de faits de blanchiment commis à l'étranger.

La Cour de cassation a confirmé la compétence du juge français aux motifs que l'investissement d'une partie des fonds dissimulés dans des obligations assimilables du Trésor français, au moyen d'ordres de bourse passés en France, caractérisait la réalisation d'un fait constitutif du délit de blanchiment sur le territoire national. Par ailleurs, la Cour rappelle que (i) les juridictions françaises sont compétentes pour connaître du délit de blanchiment commis à l'étranger concernant des fonds qui constituent le produit d'une fraude fiscale française ; et (ii) qu'en raison de l'autonomie de l'infraction de blanchiment, celle-ci peut être poursuivie en dépit de la prescription de l'infraction de fraude fiscale.

[\(Cass. Crim., 21 oct. 2020, n° 19-87.076\)](#)

Cette note est à titre d'information et ne saurait constituer un avis juridique.

Pour plus d'information, contactez :



Alice Rousseau

T : +33 1 88 33 59 56

M : + 33 7 85 64 56 48

E : arousseau@alicerousseau-avocats.com

Avocat depuis 2010, Alice a exercé 10 ans dans un cabinet international (4 ans en fiscalité puis 6 ans en pénal des affaires/ pénal fiscal/ contentieux) avant de créer en 2019 un cabinet de défense pénale dédié aux infractions fiscales