



L'affaire du coupable de fraude fiscale qui ne devait pas d'impôt !

En matière juridique, l'application stricte des règles peut parfois aboutir à des résultats surprenants, voire incohérents. Voici un bel exemple de situation kafkaïenne avec ce récent arrêt de la Cour de cassation.

Par Michael Khayat, avocat associé, et Arnaud Tailfer, avocat, Arkwood SCP

Le principe d'indépendance des procédures fiscale et pénale, selon lequel le juge pénal n'est pas tenu par la décision du juge de l'impôt, fait partie de ces règles fondamentales. En effet, selon une jurisprudence constante de la Cour de cassation¹, ce principe pouvait aboutir à une condamnation pour délit de fraude fiscale, alors même que le contribuable avait été définitivement déchargé de toute imposition par le juge de l'impôt.



Fraude par dissimulation ou omission

A la suite d'une décision du Conseil constitutionnel², nous avons cru que la rigueur de cette jurisprudence avait été atténuée, rendant impossible ce type de situation kafkaïenne. Le Conseil constitutionnel a jugé que les dispositions relatives au délit général de fraude fiscale « *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* ». Cette réserve d'interprétation avait ainsi pour but d'éviter la condamnation d'un contribuable pour fraude fiscale alors qu'il ressortait d'une décision de

justice devenue définitive que l'impôt n'était pas dû.

Pour autant, la Cour de cassation vient de rappeler, dans un arrêt du 31 mai 2017³, que cette réserve d'interprétation concerne les cas de fraude fiscale par dissimulation volontaire des sommes sujettes à l'impôt et non par omission volontaire de faire une déclaration dans les délais prescrits.

Une solution choquante

Pour bien saisir la portée de cette distinction, il convient de préciser que le délit général de fraude fiscale est défini par le Code général des impôts⁴ comme la soustraction à un impôt réalisée de différentes façons : soit en omettant une déclaration fiscale dans les délais prescrits, soit en dissimulant une part des sommes sujettes à l'impôt, soit en organisant son insolvabilité ou en s'opposant au recouvrement de l'impôt, soit « *en agissant de toute autre manière frauduleuse* ».

Dans l'affaire qui lui était soumise, la Cour avait à connaître d'un cas de fraude par omission déclarative et non par dissimula-

tion de sommes imposables. Bien que le juge de l'impôt ait donné raison au contribuable et l'ait déchargé de toutes les impositions réclamées par l'administration fiscale⁵, la chambre criminelle de la Cour de cassation a considéré que le prévenu ne pouvait pas bénéficier de l'atténuation voulue par le Conseil constitutionnel et a ainsi validé une condamnation pénale du chef de fraude fiscale.

Si la solution peut choquer, il n'est pas douteux que la réserve d'interprétation du Conseil constitutionnel concerne uniquement les cas de fraude par dissimulation, non par une exclusion volontaire des autres cas par le Conseil, mais parce que c'était uniquement cette hypothèse qui lui était soumise⁶.

Le Conseil constitutionnel aura probablement à se prononcer sur les autres cas de fraude prévus par le Code général des impôts mais dans l'intervalle, un juge pénal peut donc toujours conclure à de la fraude fiscale quand bien même le juge compétent de l'impôt considère pour sa part qu'il n'y a aucune irrégularité fiscale. Kafka n'aurait pas imaginé mieux ! ■

1. Notamment Cass, crim. 13 juin 2012, n° 11-84092 - 2. Notamment décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 - 3. Cass, crim, 31 mai 2017, n° 15-82.159 - 4. Article 1741 du Code général des impôts (CGI) - 5. CAA Paris, 2e ch., 2 oct. 2013, n° 12PA01844 - 6. Voir décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 au point 5