LAMY
REVUE

REVUE LAMY

Droit des Affaires

L'outil pénal au service de la fraude fiscale présumée : état des lieux

– Pratiques commerciales trompeuses : de l'amour, de l'argent et... des tromperies *Jean-Marie BRIGANT*

– Une manœuvre frauduleuse par simple mensonge ou réticence ? *Bernard BOULOC*

– La confidentialité du mandat ad hoc et de la conciliation versus liberté d'expression *Marie-Hélène MONSÈRIÉ-BON*

– La caution profane en droit OHADA : le cautionnement à deux vitesses, *Denis POHÉ*

114 | MENSUEL
AVRIL 2016

Wolters Kluwer

RLDA 5895

Les saisies pénales appliquées à la matière fiscale

Par Emmanuel DAOUD
Avocat associé Cabinet VIGO Membre du Conseil de l'Ordre

Et Maud SOBEL
Avocat à la Cour Cabinet VIGO

Depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 2010-768 du 9 juillet 2010 ayant vocation à faciliter la saisie et la confiscation en matière pénale, l'auteur d'un blanchiment de fraude fiscale, personne physique, encourt le risque de voir l'ensemble de son patrimoine confisqué.

Cette saisie à titre de garantie de condamnations pénales à venir est parfaitement exorbitante du droit commun des saisies. Au contraire des procédures civiles d'exécution, elle ne prévoit pas de fraction insaisissable du patrimoine saisi(1).

En effet, l'alinéa 6 de l'article 131-21 du code pénal permet, lorsque la loi qui réprime le crime ou le délit le prévoit, la confiscation de l'ensemble du patrimoine d'une personne. Or, en matière de blanchiment une telle « *saisie de patrimoine* » du condamné est prévue pour les personnes physiques(2).

L'un des objectifs de cette loi est de permettre à l'autorité judiciaire de pratiquer des « saisies spéciales » sur des biens pouvant faire en cas de condamnation l'objet d'une confiscation définitive au titre de peine complémentaire. Le but est ici de garantir et ce, dès avant la condamnation pénale, l'effectivité de la future peine qui pourra être prononcée(3).

Aux termes de l'article 706-141 du code de procédure pénale, la saisie spéciale peut avoir lieu pour toute poursuite concernant des infractions pour lesquelles le juge pénal peut prononcer une peine complémentaire de confiscation selon les conditions définies à l'article 131-21 du code pénal. C'est dire qu'avant même d'être condamnées, à un stade procédural où il ne leur est pas nécessairement indiqué l'infraction initiale qui aurait pu être commise, les personnes physiques s'exposent à une confiscation de leur entier patrimoine.

Du reste, aux termes l'article 131-21 du code pénal, une saisie spéciale, hors saisie de patrimoine, est encourue de plein droit pour les crimes et les délits punis d'une peine d'emprisonnement d'une durée supérieure à un an, ce qui inclut la fraude fiscale et le blanchiment de ce délit.

En matière fiscale, les saisies à titre conservatoire concernent également les personnes morales, comme en témoigne l'affaire *UBS*, « *la banque devrait être renvoyée dans les mois qui viennent devant le tribunal correctionnel de Paris. Elle encourt une amende de plusieurs milliards d'euros, soit la moitié du montant global des valeurs dissimulées. C'est toute son économie et sa santé financière qui pourraient être bousculées. Le juge Daïeff évaluait en 2014 les actifs français occultes d'UBS entre 13 et 23 milliards d'euros. Chiffre contesté par la banque, qui a pourtant déjà dû s'acquitter d'une caution judiciaire record de 1,1 milliard d'euros. Montant vertigineux...* »(4)

Aussi, la présente chronique est-elle l'occasion de s'arrêter sur les évolutions concernant les saisies pratiquées en matière pénale à titre conservatoire lorsqu'elles ont vocation à s'appliquer en matière de droit pénal fiscal.

À cet égard, la régularité des interventions législatives en matière de saisie pénale révèle la volonté du législateur de rendre les procédures pénales de saisie du produit des crimes et des délits plus simples et plus efficaces, en vue de permettre un usage étendu de la peine complémentaire de confiscation de ce produit sous l'impulsion notamment de l'Union européenne(5).

(1) J.-Cl. Procédure pénale, Fasc. 20, art. 706-141 à 706-147

(2) C. pén., art. 324-7

(3) D. Gutmann, La « pénalisation » du droit fiscal : mythe ou réalité ?, Cah. dr. entr. 2011, Fasc. 2, p. 21

(4) Le Monde.fr, Fraude fiscale : les secrets du « système UBS », 17 févr. 2015 ; Cass. crim., 17 déc. 2014, n° 14-86.560

(5) Communication Comm. CE, Produit du crime organisé, Garantir que « *le crime ne paie pas* », COM(2008) 766 final

C'est pourquoi, les mesures conservatoires de saisie et de confiscation en matière pénale visent désormais à atteindre le patrimoine criminel pour assurer une sorte de sécurité juridique – dans la « *préservation de l'exécution d'une éventuelle condamnation et soustraction, dès la phase d'enquête, des moyens nécessaires au délinquant pour commettre de nouvelles infractions* »[6], et ce y compris dans les procédures de fraude fiscale.

Ce double objectif de prévention du crime et de garantie des condamnations futures ouvre la voie à une confiscation déconnectée du produit de l'infraction poursuivie.

Ainsi, le dispositif législatif actuel offre aux magistrats la garantie de pouvoir rendre indisponibles les profits illégalement réalisés (I), qui sont désormais en grande majorité appréhendables (II) ce qui n'est pas sans poser la question du respect de certains principes (III).

I. – La garantie de l'indisponibilité des profits réalisés illégalement

A. – Quatre saisies spéciales

Il existe quatre saisies spéciales : les saisies de patrimoine[7], les saisies immobilières[8], les saisies de biens incorporels[9]– qui comprennent notamment les saisies de comptes de dépôts[10], les saisies de créances de sommes d'argent[11], les saisies de contrats d'assurance-vie[12] et les saisies de fonds de commerce[13] – et enfin les saisies sans dépossession[14]. Les saisies spéciales ne sont pas des procédures particulières réunies artificiellement, elles sont régies par un ensemble cohérent de dispositions communes[15].

« *Le fait que le critère d'application de certaines saisies tient à la nature du bien saisi, alors que celui d'autres tient au fondement juridique de la saisie, est générateur de concours de procédures* »[16]

Par exemple, le bien peut être confiscable sur plusieurs fondements : à titre de confiscation de patrimoine et à titre de bien immobilier, celui-ci étant de surcroît confiscable sur un autre fondement, notamment parce qu'il est le produit ou l'instrument de l'infraction.

Dès lors, ces mesures conservatoires nourrissent un contentieux fourni, car ces dispositions sont sources de complexité pour les praticiens.

La jurisprudence a eu l'occasion de régler le conflit entre les saisies de patrimoine et les saisies de compte bancaire. Le magistrat qui ordonne la saisie d'un patrimoine fût-il composé d'un compte bancaire doit respecter les règles applicables à cette saisie spéciale, notamment l'avis préalable du ministère public, dans un second temps viendront s'appliquer les règles relatives à la nature du bien[17].

Toutefois retenons que les saisies spéciales s'opèrent dans des conditions faiblement différenciées. À titre d'exemple, concernant les saisies immobilières, ce sont leurs effets qui sont particuliers « *pour des motifs tirés de la nécessité de la publicité foncière* »[18].

B. – La primauté du caractère confiscable du bien saisi

Le principe est celui du caractère saisissable de tout bien confiscable.

La loi n° 2012-409 du 27 mars 2012 ajoute un article 706-141-1 qui dispose que « *la saisie peut également être ordonnée en valeur* » sans que cette saisie ne soit désormais subordonnée à l'hypothèse où la chose confisquée n'a pas été saisie ou ne peut pas être représentée.

L'intérêt de la saisie en valeur est de permettre de préférer les biens sur lesquels la décision sera exécutée facilement, car aux termes de l'article 706-141-1, la saisie en valeur s'opèrera alors selon les règles relatives à la nature des biens sur lesquels elle s'effectuera.

En effet, si la saisie de l'immeuble acquis avec le produit de l'infraction sur le fondement de l'article 706-141-1 présente un caractère délicat, une saisie en valeur pourra être effectuée sur les sommes inscrites au crédit de comptes bancaires pour un montant équivalent à la valeur de cet immeuble.

Ainsi donc, en vue du prononcé de la peine de confiscation en valeur, les magistrats peuvent saisir l'ensemble des biens de la personne poursuivie, dans la limite du produit de l'infraction sans qu'il soit nécessaire d'établir que le bien saisi en valeur est le produit de cette infraction[19].

(6) F. Dupuis, Les saisies en matière pénale, de l'opportun à l'opportunisme, Procédures 2014, étude 6

(7) C. pr. pén., art. 706-148 à 706-149

(8) C. pr. pén., art. 706-150 à 706-152

(9) C. pr. pén., art. 706-153 à 706-157

(10) C. pr. pén., art. 706-154

(11) C. pr. pén., art. 706-155, al. 1er

(12) C. pr. pén., art. 706-155, al. 2

(13) C. pr. pén., art. 706-157

(14) C. pr. pén., art. 706-158

(15) C. pr. pén., art. 706-141 à 706-147

(16) voir L. Ascensi, Saisies spéciales *in* Rép. Droit pénal et procédure pénale Dalloz, n° 14, sept. 2014

(17) voir par ex. Cass. crim., 11 juill. 2012, n° 12-82.050, Bull. crim., n° 168 ; Cass. crim., 27 nov. 2012, n° 12-85.344, Bull. crim., n° 259, Dalloz actualité 18 déc. 2012, obs. M. Léna.

(18) L. Ascensi, État des saisies et confiscations immobilières, AJ pénal 2016, p. 66

(19) voir L. Ascensi, Saisies spéciales *in* Rép. Droit pénal et procédure pénale Dalloz, n° 14, sept. 2014

II. – L'appréhension des profits prétendument illicites

En principe, le dispositif en vigueur permet de saisir et confisquer des biens, à la hauteur du produit de l'infraction.

Même la lutte contre les montages et les « écrans » ne devrait pas pouvoir justifier l'abandon de la nécessaire proportionnalité entre la sanction et l'infraction dans la pratique judiciaire.

Pourtant, l'atteinte au principe de proportionnalité ou de nécessité s'observe dans la corrélation désormais effective entre la saisie et l'importance du produit de l'infraction. Notamment, le patrimoine d'une personne mis en cause ou encore les biens dont il a seulement la libre disposition peuvent être saisis à tous les stades de la procédure.

En effet, les saisies de patrimoine présentent une efficacité redoutable dans la dissuasion et la répression puisqu'elles peuvent porter sur des biens dont la valeur excède le produit de l'infraction.

A. – L'extension des saisies de patrimoine

Le champ des saisies de patrimoine – prévues en matière de blanchiment et donc de blanchiment de fraude fiscale – est constamment élargi, la liste des infractions concernées ne cesse de croître.

Les saisies de patrimoine ne peuvent porter que sur les seuls biens « *dont la confiscation est prévue en application des cinquième et sixième alinéas de l'article 131-21 du code pénal lorsque la loi qui réprime le crime ou le délit le prévoit ou lorsque l'origine de ces biens ne peut être établie* ».

En effet, conformément à l'article 131-21, alinéa 5, du code pénal, « *s'il s'agit d'un crime ou d'un délit puni d'au moins cinq ans d'emprisonnement et ayant procuré un profit direct ou indirect, la confiscation porte également sur les biens meubles ou immeubles, quelle qu'en soit la nature, divis ou indivis, appartenant au condamné ou, sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi, dont il a la libre disposition, lorsque ni le condamné ni le propriétaire, mis en mesure de s'expliquer sur les biens dont la confiscation est envisagée, n'ont pu en justifier l'origine* ».

La loi instaure ainsi une présomption, c'est au mis en cause de justifier l'origine licite des biens considérés. Cette inversion de la charge de la preuve peut être très difficile à renverser s'agissant d'une infraction secondaire comme le blanchiment de fraude fiscale[20].

En outre, en vertu de l'article 131-21, alinéa 6, du code pénal, « *lorsque la loi qui réprime le crime ou le délit le prévoit, la confiscation peut aussi porter sur tout ou partie des biens appartenant au condamné ou, sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi, dont il a la libre disposition, quelle qu'en soit la nature, meubles ou immeubles, divis ou indivis* ».

Ainsi, deux types de biens peuvent faire l'objet d'une saisie de patrimoine : les biens dont l'origine n'a pas été justifiée et l'ensemble des biens composant le patrimoine de la personne poursuivie.

L'autonomie des saisies spéciales était annoncée dans les travaux préparatoires de la loi n° 2010-768 du 9 juillet 2010 avec la mise en place d'une procédure de saisie pénale, « *distincte des procédures civiles d'exécution* »[21]. Ainsi, la saisie pénale de patrimoine s'affranchit des limites imposées dans le cadre des procédures civiles d'exécution puisqu'il n'est pas prévu de fraction insaisissable du patrimoine[22].

B. – La lutte contre les montages juridiques et le concept de « libre disposition »

Peuvent également être saisis des biens dont le mis en cause n'est pas propriétaire ou bien dont ce dernier a seulement la « *libre disposition* ».

Pour mémoire, en vertu des dispositions de l'article 131-21 du code pénal peuvent désormais être confisqués, donc faire l'objet d'une saisie de patrimoine, non seulement les biens appartenant au condamné, mais également ceux « *sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi, dont il a la libre disposition* ».

Mieux encore, certains biens peuvent être confisqués, donc saisis, indépendamment de toute référence à la propriété ou même à la libre disposition de ceux-ci dans les cas suivants : (i) confiscation du bien qui est l'objet ou le produit direct ou indirect de l'infraction, fut-il un immeuble[23] ; (ii) confiscation des biens meubles ou immeubles définis par le texte qui réprime l'infraction ; (iii) confiscation des biens qualifiés de dangereux ou nuisibles par la loi ou le règlement, ou dont la détention est illicite.

Par ailleurs, la chambre criminelle a développé une conception économique de la notion de « *libre disposition* », et « *ce conformément aux intentions du législateur qui étaient précisément de dépasser l'apparence juridique pour permettre la saisie des biens du propriétaire économique réel* »[24] et de lutter contre les montages juridiques fictifs et les sociétés écrans.

(20) voir M. Sobel et E. Daoud, Le blanchiment de fraude fiscale, RLDA 2013/83, n° 4647.

(21) J.-L. Warsmann et G. Geoffroy, Proposition de loi AN n° 1255, visant à faciliter la saisie et la confiscation en matière pénale, 2008-2009

(22) J-Cl. Procédure pénale, Fasc. 20, art. 706-141 et 706-147

(23) Cass. crim., 4 sept. 2012, n°11-87.143, Bull. crim., n° 178 ; Cass. crim., 23 juill. 2014, n°13-85.558

(24) voir L. Ascensi, Saisies spéciales *in* Rép. Droit pénal et procédure pénale Dalloz, sept. 2014

La lutte contre les montages juridiques s'épanouit naturellement en droit pénal fiscal.

La chambre criminelle a mis cette conception en pratique dans différentes affaires. Dans un arrêt en date du 23 mai 2013[25], la chambre criminelle a approuvé la saisie d'un bien appartenant à une société car « *les héritiers indivisaires susceptibles d'être mis en examen du chef de blanchiment, qui détiennent 99,5 % des parts de la société civile immobilière, ont le pouvoir de décider de l'affectation de l'actif net social résultant de la vente de l'immeuble de cette société, de sorte qu'ils ont la libre disposition de cet élément d'actif, au sens des articles susvisés, dans leur rédaction issue de la loi du 27 mars 2012* ». La chambre criminelle a ensuite eu l'occasion de confirmer sa jurisprudence[26] puisqu'elle décide qu'est justifiée une ordonnance de saisie car la confiscation des biens prévue par l'article 131-21, alinéa 6, du code pénal, concerne tous les biens dont les mis en examen ont la libre disposition dans une affaire où avait été rendue « *une ordonnance de saisie d'un immeuble appartenant à une société civile immobilière X... , dont les intéressés sont les uniques porteurs de parts, de sorte qu'ils ont la libre disposition de cet immeuble* ».

Dans l'affaire dite des biens mal acquis, c'est un ensemble immobilier racheté par la Guinée équatoriale dont il était soutenu qu'il était affecté à un usage diplomatique qui a été saisi puisque peuvent l'être tous les biens qui sont l'objet ou le produit direct ou indirect de l'infraction, y compris présumée[27].

L'efficacité des saisies pénales, applicables en droit pénal fiscal, s'inscrit donc dans une prise de distance vis-à-vis du droit de propriété.

Dès lors, la facilitation des saisies et des confiscations en matière pénale doit être corrélée au risque d'une atteinte à des principes à valeur constitutionnelle.

III. – L'abandon de certains principes

A. – Le moment de la saisie pénale et l'atteinte au principe de proportionnalité

Désormais, les biens sont confiscables à tous les stades de la procédure pénale. Les dispositions de la loi n° 2010-768 du 9 juillet 2010 permettent par conséquent aux magistrats de procéder dans le cadre de l'enquête de flagrance, de l'enquête préliminaire et de l'instruction, à des saisies destinées à garantir l'exécution de la peine de confiscation qui pourrait être ultérieurement prononcée à l'encontre de la personne condamnée.

Si la loi n° 2012-409 du 27 mars 2012 donne un fondement légal aux enquêtes patrimoniales réalisées parallèlement à l'enquête portant sur l'établissement des faits, les moments où les saisies peuvent être opérées mettent nécessairement à mal le principe de proportionnalité.

> *L'efficacité des saisies pénales, applicables en droit pénal fiscal, s'inscrit donc dans une prise de distance vis-à-vis du droit de propriété.*

En effet, il peut paraître illusoire de prétendre à une quelconque proportionnalité au stade de l'enquête de flagrance – c'est-à-dire à un stade procédural où l'infraction recherchée n'est pas nécessairement imputable de manière certaine à la personne mise en cause – ou encore pendant une information judiciaire complexe mais non achevée. Ces étapes de la procédure pénale ne permettent pas souvent de définir ni un éventuel préjudice, ni un quantum « proportionnel » en vue d'une confiscation.

Or, la pratique judiciaire a généré une « inflation » des montants dont certains pourraient se réjouir comme si la justice française devait s'inspirer de la justice américaine (comme en témoigne par exemple le cautionnement ordonné dans l'affaire *UBS*). Les montants sont tels que l'on pourrait parler d'une sorte de « pré-condamnation » en ce qu'elle aboutirait à une insolvabilité des personnes dont les biens sont saisis et, s'il s'agit d'entreprises, à mettre en péril leur activité économique et leur pérennité.

Au reste, les saisies pénales s'accompagnent inévitablement d'une certaine publicité ; ainsi les sociétés cotées devront publier leurs comptes portant mention de ces mesures de saisies, la saisie de fonds de commerce sera inscrite au BODACC, etc. Dès lors, l'atteinte à la présomption d'innocence et à tout le moins à la réputation des personnes dont les biens sont saisis est incontestable.

Au reste, les textes qui constituent la clef de voûte d'un État de droit contiennent de manière univoque l'exigence d'une nécessité des atteintes aux droits fondamentaux.

Ne serait-ce qu'en droit interne, le principe de nécessité ou de proportionnalité résulte notamment de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 (DDHC) et, partant, du « bloc de constitutionnalité ».

En effet, l'article 8 de la DDHC de 1789 énonce que « *la loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires* ».

L'article 17 de la DDHC de 1789 affirme que « *la propriété étant un droit inviolable et sacré, nul ne peut en être privé, si ce n'est lorsque la nécessité publique, légalement*

(25) Cass. crim., 23 mai 2013, n° 12-87.473, Bull. crim., n° 113

(26) Cass. crim., 29 janv. 2014, n°s 13-80.062 et 13-80.063, Bull. crim., n° 32

(27) Cass. crim., 5 mars 2014, n° 13-84.977, Bull. crim., n° 67 ; Cass. crim., 5 mars 2014, n° 13-84.978, Bull. crim., n° 65

constatée, l'exige évidemment, et sous la condition d'une juste et préalable indemnité ».

La pratique de saisies pénales qui ne seraient pas « proportionnées » contrevenant à ces principes constitutionnels, semble se développer. La violation des articles 2, 8, 9, 16, 17 de la DDHC, ou encore l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, la violation des droits de la défense et de la présomption d'innocence sont régulièrement invoquées lors des appels à l'encontre des décisions de saisie[28]

Rappelons encore que le principe de proportionnalité, contenu dans l'article préliminaire du Code de procédure pénale en III, alinéa 4, ainsi rédigé : « *Les mesures de contraintes dont la personne suspectée ou poursuivie peut faire l'objet sont prises sur décision ou sous le contrôle effectif de l'autorité judiciaire. Elles doivent être strictement limitées aux nécessités de la procédure, proportionnées à la gravité de l'infraction reprochée et ne pas porter atteinte à la dignité de la personne humaine* », ne semble pouvoir être sacrifié à aucun endroit de la procédure pénale.

Or, aucune des dispositions législatives relatives aux saisies pénales ne prévoit l'application d'une limite matérialisée par les principes de nécessité ou de proportionnalité, ce qui offre une grande latitude aux magistrats qui les ordonnent. L'arbitraire n'est pas absent dans certaines procédures : ainsi, il fut un temps où l'on évoquait la « détention-pression » ; aujourd'hui, la pratique pénale conduit à s'interroger parfois sur la pratique de la « saisie-pression ».

B. – Les recours à l'encontre des décisions de saisies conservatoires

Comme une atteinte à la propriété ne peut se comprendre qu'en cas de nécessité et que le rapport de proportionnalité entre l'infraction et la sanction s'applique *a fortiori* naturellement à la préparation d'une éventuelle sanction ultérieure de confiscation par le moyen d'une saisie, de l'abandon de ces principes fondamentaux résulte une atteinte aux droits de la défense.

Même si les intéressés (ministère public, propriétaire du bien saisi et tiers susceptibles d'avoir des droits sur le bien qui peuvent exercer leur droit d'appel) disposent, dans un délai de dix jours suivant la notification de la décision de saisie, d'un appel non suspensif porté devant la chambre de l'instruction à l'encontre des décisions de saisie, en raison de l'absence d'exigence de proportionnalité ou de nécessité, il est pour le moins difficile pour le justiciable d'obtenir l'infirmation des ordonnances de saisie. D'autant qu'à ce stade procédural, les droits de la défense sont malmenés.

La loi du 6 décembre 2013 – au sujet de laquelle certains auteurs ont alerté sur le déséquilibre entre « *l'utile et le juste* »[29] – précise que l'appelant, qu'il soit propriétaire du bien saisi ou un tiers ayant des droits sur ce bien, ne peut prétendre qu'à la mise à disposition des seules pièces de la procédure se rapportant à la saisie qu'il conteste. Ces pièces de procédure se rapportant à la saisie contestée ne sont pas énumérées. S'agit-il de l'ordonnance du juge des libertés et de la détention ou du juge d'instruction, de l'éventuelle requête du procureur de la République, et du procès-verbal de saisie ?

Ainsi, en application stricte de la procédure pénale, ne peuvent avoir accès à l'intégralité du dossier que les seuls appelants ayant par ailleurs le statut de partie à la procédure. Or, rappelons qu'en vertu du moment indifférent de la procédure conservatoire lors duquel s'opère la saisie pénale, il restera rare en pratique que cette saisie, qui a pour vocation d'éviter la dissipation des biens, ne s'opère qu'après la mise en examen.

Comment contester efficacement une saisie si le conseil de l'appelant ne dispose que d'un accès limité à la procédure ne lui permettant pas de comprendre les griefs qui seront reprochés à son client ou encore d'évaluer le produit du blanchiment de fraude fiscale poursuivi ?

La chambre criminelle a pourtant clairement considéré que les nouvelles dispositions ne méconnaissaient aucune des dispositions conventionnelles invoquées[30], en ce qu'elles garantissaient « *un juste équilibre entre les droits de la personne concernée par la saisie et la nécessité de protéger le secret de l'enquête et de l'instruction* »[31].

Conclusion

En principe, il convient de distinguer les outils de confiscation de ceux servant à garantir les amendes et la réparation des parties civiles. Les saisies spéciales ont pour objet « *de garantir l'exécution de la peine complémentaire de confiscation selon les conditions définies à l'article 131-21 du code pénal* » tandis que les mesures des articles 706-103 et 706-166 ou encore le cautionnement de l'article 142 du code de procédure pénale, ne s'appliquent que pour garantir le paiement des amendes et l'indemnisation des victimes de la criminalité organisée.

Pour autant cette classification est brouillée par la rédaction de l'article 706-164 modifié par la loi n° 2014-1 du

(28) voir Cass. crim., 4 sept. 2012, n° 11-87.143, Bull. crim., n° 178 ou Cass. crim., 27 nov. 2012, n° 12-85.344, Bull. crim., n° 259

(29) Ch. Cutajar, La lutte contre la fraude fiscale à l'épreuve des droits fondamentaux, JCP G 2013, n° 824

(30) Conv. EDH, art. 6 et 13 et Protocole n° 1 à la Conv. EDH, art. 1er

(31) Cass. crim., 25 févr. 2015, n° 14-86.447, Bull. crim., n° 36

2 janvier 2014 car il prévoit, en cas de condamnation définitive, une indemnisation prioritaire des parties civiles sur les avoirs confisqués ; c'est donc un impératif de sécurité juridique que poursuivent désormais les procédures de saisies pénales spéciales.

Quelle sera la place de l'administration fiscale, partie civile, dans ce dispositif ? Pourrait-elle solliciter des sommes qu'elle n'aurait pas intégrées dans l'assiette d'un redressement préalable ?

L'objectif louable qui est celui du législateur – appréhender l'illicite pour prévenir la délinquance économique et garantir les condamnations futures – n'est pas sans poser de difficultés à l'épreuve des droits fondamentaux.

Ce lien immuable, dans un État de droit, entre les délits et les peines que constitue le principe de proportionnalité, a pourtant été mis en évidence depuis bien longtemps par Beccaria : « *La perte des biens est une peine plus grande que celle du bannissement. Il doit donc y avoir des cas où pour proportionner la peine au crime on confisquera tous les biens du banni* » (C. Beccaria, Des délits et des peines *in* Chapitre XXV, Du bannissement et des confiscations, 1764).

Au vu des dernières évolutions (législatives et jurisprudentielles) du droit positif, les risques générés par la saisie d'actifs sont de plus en plus importants pour les personnes morales et *a fortiori* pour une personne physique, dès lors que leur réputation, leur activité, voire parfois leur existence sont en péril tandis que les droits de la défense sont malmenés dans la contestation des décisions de saisies.

Aujourd'hui, le risque pour l'auteur d'infractions comme le blanchiment de fraude fiscale n'est pas seulement un risque pénal mais également un risque économique. Ce risque n'est plus théorique.

Aux avocats notamment dans le cadre des procédures de compliance de cartographier ce risque ; ou bien encore, au moment de délivrer des conseils en matière fiscale pour les fiscalistes, d'alerter les justiciables, personnes physiques ou personnes morales, de la réalité de ce risque pénal fiscal qui ne cesse de prendre de l'ampleur... ■