

Dalloz actualité 25 janvier 2022

Circulaire du 4 octobre 2021 : Épisode 7 - La place de la CRPC et de la CJIP dans la lutte contre la fraude fiscale

Circ. 4 oct. 2021, relative à la lutte contre la fraude fiscale, CRIM 2021 10/G3, BOMJ 8 oct.

Emmanuel Daoud, Avocat Associé, et Marie Perrault Valentin Rigamonti, Maria Snitsar et Léo Coudon-Morini, Avocats, Vigo Avocats

Résumé

Le 4 octobre 2021, la Direction des affaires criminelles et des grâces a adressé aux procureurs généraux et aux procureurs de la République une « circulaire relative à la lutte contre la fraude fiscale », publiée dès le 8 octobre 2021 au *Bulletin officiel du ministère de la Justice*. Un texte qui s'inscrit dans un contexte global de renforcement de la lutte contre la fraude fiscale.

La circulaire du 4 octobre 2021 le rappelle : la loi du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude a non-seulement élargi le champ d'intervention de l'autorité judiciaire en matière de fraude fiscale en assouplissant le « verrou de Bercy », mais a aussi étendu au droit pénal fiscal la possibilité de mettre en œuvre les outils de justice négociée que sont la comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité et la convention judiciaire d'intérêt public.

La place de la CRPC dans la lutte contre la fraude fiscale

Le renforcement du recours à la CRPC pour les délits de fraude fiscale

Instaurée en droit français par la loi dite « Perben II » du 9 mars 2004 et aussi appelée procédure de « plaider coupable », la comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) est régie par les articles 495-7 à 495-16 du code de procédure pénale.

Cette procédure est applicable aux faits de fraude fiscale depuis la loi du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude. Cet élargissement du champ d'application de la CRPC à la fraude fiscale a été essentiellement motivé, d'une part, par la longueur des procédures en la matière et, d'autre part, par l'augmentation du nombre de dossiers transmis aux parquets du fait de l'assouplissement du « verrou de Bercy ». Ce sont donc, d'abord, des objectifs de rapidité et d'efficacité qui ont motivé l'extension de la CRPC au champ fiscal – ces deux objectifs sont d'ailleurs rappelés aux termes de la circulaire du 4 octobre 2021 concernant les raisons de l'ouverture de la CRPC à la matière de la fraude fiscale.

La circulaire recommande de faire un usage de la CRPC « aussi large que possible, tant dans les cas de fraude des personnes physiques que morales, et ce, quels que soient les montants fraudés ». Et de préciser : « sauf situation particulière, nécessitant un recours à l'audience publique, l'acceptation des faits et la rapidité avec laquelle la sanction est infligée sont synonymes d'efficacité et d'exemplarité de celle-ci ». **Les** instructions données aux **procureurs** s'agissant

de l'exercice de l'action publique sont donc on ne peut plus claires : ces derniers **sont encouragés à recourir à la procédure de CRPC autant que possible ; à l'inverse, la Chancellerie semble vouloir faire de l'audience correctionnelle une exception s'agissant des faits de fraude fiscale.**

Ces instructions ne manquent pas de surprendre : la complexité des dossiers de fraude fiscale semble en effet incompatible avec la procédure de CRPC, qui se caractérise à l'inverse par sa grande simplicité. La circulaire du 2 septembre 2004 qui est venue préciser les dispositions de la loi instaurant la procédure de CRPC prévoit d'ailleurs expressément que cette procédure est destinée à être mise en œuvre « dans le cadre du traitement en temps réel des procédures en cas de faits simples et reconnus » .

Ces instructions semblent enfin contradictoires avec les termes mêmes de la circulaire du 4 octobre 2021 qui, d'un côté, prend la mesure de la technicité du droit pénal fiscal en recommandant la saisine de juridictions et services d'enquêtes spécialisés et, de l'autre, incite à recourir à une procédure simplifiée à l'issue de l'enquête.

Toutefois, la circulaire encourage également le recours aux dispositions de l'article 77-2 du code de procédure pénale, qui sont de nature à permettre un début de débat contradictoire entre les conseils du mis en cause et le Parquet à l'issue de l'enquête préliminaire.

La mise en œuvre de la phase contradictoire prévue par l'article 77-2 du code de procédure pénale

L'article 495-7 du code de procédure pénale prévoit que la mise en œuvre d'une CRPC implique que les faits soient reconnus par le mis en cause. Cette condition semble, de prime abord, également incompatible avec des faits de fraude fiscale. En effet, le caractère technique des faits concernés et des qualifications applicables conduira probablement le prévenu à être en désaccord avec le Parquet quant à son appréciation du dossier.

C'est certainement pourquoi **la circulaire du 4 octobre 2021 prévoit, pour les dossiers d'enquêtes préliminaires dans lesquels les faits sont initialement contestés, de recourir à la phase contradictoire prévue par l'article 77-2 du code de procédure pénale afin de faciliter le recours à la CRPC.**

Pour rappel, cet article prévoit la communication du dossier à la personne concernée, à l'initiative du Parquet ou, dans certains cas, à celle de la personne concernée. Une fois le dossier transmis, le mis en cause peut formuler des observations dont la portée est générale puisqu'elles peuvent notamment porter sur (i) la régularité de la procédure, (ii) la qualification des faits, (iii) le caractère éventuellement insuffisant de l'enquête et (iv) la nécessité de procéder à de nouveaux actes d'enquête.

En pratique, un mis en cause contestant les faits qui lui sont reprochés lors de son éventuelle garde à vue pourra ainsi se voir proposer un accès au dossier « accompagné ou suivi d'une proposition de CRPC ».

Il reviendra évidemment aux praticiens du droit pénal fiscal de se saisir pleinement de cette ouverture au contradictoire, dont il est d'ailleurs prévu qu'elle devra intervenir « en cours d'enquête ». En effet, cette phase permettra au mis en cause et à son conseil, dans un premier temps de prendre connaissance des éléments composant le dossier d'enquête. Ces derniers pourront ensuite, dans un second temps, formuler des observations afin de faire valoir les éléments à décharge opportuns, de suggérer d'éventuelles investigations supplémentaires susceptibles d'alléger la responsabilité pénale du prévenu et de développer une argumentation sur le périmètre des faits réellement imputables au justiciable concerné ainsi que sur les qualifications et éventuelles circonstances aggravantes applicables ou non. La construction de ces observations sera évidemment essentielle puisqu'elle pourra éventuellement conduire le procureur de la République à

formuler une proposition de peine « acceptable » par le mis en cause, permettant ainsi à ce dernier d'éviter un procès pénal sans avoir à accepter une peine qui serait disproportionnée au regard des faits.

Le conseil du mis en cause devra quoi qu'il en soit s'assurer que la peine proposée par le procureur de la République est conforme aux dispositions de l'article 495-8 du code de procédure pénale. Celles-ci prévoient en effet qu'en cas de proposition d'une peine d'emprisonnement, sa durée ne peut être supérieure à trois ans ni excéder la moitié de la peine d'emprisonnement encourue ; lorsqu'est proposée une peine d'amende, son montant ne peut être supérieur à celui de l'amende encourue.

Malgré l'éventuel recours à la phase contradictoire prévue par l'article 77-2 du code de procédure pénale, il est permis de s'interroger sur le but poursuivi par ce recours accru à la CRPC en matière de droit pénal fiscal, qui serait selon les termes de la Chancellerie synonyme « d'efficacité et d'exemplarité » en raison de l'acceptation des faits par le mis en cause et de la rapidité de la sanction. En effet, **compte tenu du caractère particulièrement technique de la matière, les parquets pourraient être tentés de recourir à la CRPC afin de pallier les insuffisances d'un dossier qui seraient susceptibles de justifier une relaxe dans le cadre d'une audience correctionnelle.** Il conviendra donc, lors de l'examen du dossier, de mettre en évidence les lacunes dans la charge de la preuve incombant à l'accusation afin de tenter d'obtenir une proposition de peine qui soit la plus légère possible, voire un classement sans suite.

La place de la CJIP dans la lutte contre la fraude fiscale

La circulaire du 4 octobre 2021 préconise de **réserver le recours à la Convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) aux dossiers fiscaux « à fort enjeu financier »** et précise également l'opportunité du recours à ce mécanisme et certains critères de sa mise en œuvre.

La CJIP, nouvel outil répressif en matière fiscale ?

Introduite par la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique (dite « loi Sapin II »), la CJIP a déjà pleinement séduit les services du Parquet. En effet, en à peine six ans d'existence, seize CJIP ont déjà été signées.

Le régime de la CJIP permet au procureur de la République de conclure une convention avec une personne morale mise en cause ou mise en examen pour des faits de corruption, de trafic d'influence, de fraude fiscale et de blanchiment et toute infraction connexe.

Initialement, la fraude fiscale et les infractions assimilées n'étaient pas incluses dans les infractions ouvrant droit à une CJIP. La loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 a élargi ce champ d'application et illustre la volonté du législateur d'étendre la liste des infractions pour lesquelles il est possible d'avoir recours à des instruments de justice négociée.

Une entreprise qui accepte de signer une CJIP se verra dans l'obligation de verser une amende d'intérêt public dont le montant aura été fixé de manière proportionnée aux avantages tirés des manquements constatés, dans la limite de 30 % du chiffre d'affaires moyen annuel calculé sur les trois derniers chiffres d'affaires annuels connus à la date du constat de ces manquements.

La personne morale pourra également être obligée de se soumettre, pour une durée maximale de trois ans, à un contrôle de l'Agence française anticorruption (AFA) afin de mettre en place un robuste programme de conformité au sein de

l'entité.

Enfin, des dommages et intérêts pourront être prononcés au bénéfice des éventuelles victimes.

À l'instar de la CRPC, toute CJIP proposée est soumise à une validation du président du tribunal judiciaire dans le cadre d'une audience publique et contradictoire, lors de laquelle le président vérifie le bien-fondé du recours même à la CJIP, sa régularité ainsi que la conformité du montant de l'amende et la proportionnalité des mesures.

La circulaire du 4 octobre 2021 rappelle d'ailleurs sur ce point que la requête en validation de la convention devant le président du tribunal judiciaire doit systématiquement être adressée à l'administration fiscale afin que celle-ci puisse être représentée à l'audience.

Depuis 2017, plusieurs entreprises ont conclu une CJIP concernant des faits de fraude fiscale et autres infractions connexes. À titre d'exemple, la société Google a accepté le 3 septembre 2019 de payer une amende d'un montant de 500 millions d'euros au titre d'une CJIP pour des faits de fraude fiscale, et ce en sus de 465 millions d'euros recouverts par l'administration fiscale.

La différence majeure avec la CRPC est le fait que la CJIP n'emporte pas de reconnaissance de culpabilité, ni mention au casier judiciaire. Les risques réputationnels liés à la conclusion d'une CJIP ne sont toutefois pas inexistant, compte tenu de la publication (i) d'un communiqué de presse par le procureur de la République et (ii) de l'ordonnance de validation de la CJIP ainsi que la CJIP elle-même sur le site internet du ministère de la Justice et du ministère chargé du budget.

Le refus d'une CJIP, entraîne-t-il nécessairement un traitement moins favorable par la juridiction ? Le récent dénouement dans l'affaire UBS apporte une première réponse à une telle hypothèse. En première instance, par jugement du 20 février 2019, UBS a été condamnée par la 32^e chambre correctionnelle du tribunal judiciaire de Paris à une amende sans précédent de 4,5 milliards d'euros, ramenée à 1,8 milliard d'euros par l'arrêt de la cour d'appel de Paris du 13 décembre 2021, pour des faits de démarchage bancaire illicite et blanchiment de fraude fiscale aggravée, pour lesquelles la banque a été déclarée coupable. En 2017, UBS s'était pourtant vu offrir une CJIP par le Parquet national financier (PNF). Le PNF aurait à l'époque proposé une amende d'intérêt public d'un montant de 1,1 milliard d'euros, proposition rejetée par UBS. Au montant prononcé en appel s'ajoutent également les frais de justice et de conseil depuis 2017.

Nous n'entendons pas porter une appréciation sur la stratégie adoptée par les conseils d'UBS dès lors, d'une part, que nous ne connaissons pas le dossier en détail et, d'autre part, qu'il faut toujours se garder des lucidités rétrospectives.

Notre seul constat est le suivant : **au vu de la jurisprudence précitée, une proposition de CJIP doit être examinée avec soin et appelle une réponse sur-mesure et circonstanciée de la part de la personne morale visée afin de prendre en considération tout élément juridique et réputationnel nécessaire à la défense des intérêts de l'entreprise.**

Les enjeux relatifs à la CJIP découlant des orientations de la circulaire

Depuis 2017, le PNF a joué un rôle majeur dans l'utilisation de la CJIP du fait de sa compétence en matière d'atteintes à la probité mais également en raison des ressources à sa disposition.

La circulaire du 4 octobre 2021 entend **renforcer le rôle du PNF en matière d'infractions fiscales** en rappelant que ce

dernier doit jouer un « rôle central dans la lutte contre la délinquance fiscale » et en incitant les parquets à prendre l'attache du PNF dans les cas de dossiers à fort enjeu financier.

La circulaire du 4 octobre 2021 précise également certains **critères de l'opportunité de mise en œuvre d'une CJIP en matière fiscale** : (i) les antécédents de la personne morale ; (ii) le contexte de révélation des faits, et notamment le caractère volontaire de la révélation ainsi que (iii) le degré de coopération avec l'autorité judiciaire et avec l'administration fiscale dont la personne morale fait preuve.

Ces éléments reprennent fortement les critères énoncés par le PNF et l'AFA dans leurs lignes directrices communes sur la CJIP publiées en 2019.

Le critère relatif à la coopération de la personne morale prend cependant une teinte différente s'agissant de l'infraction de fraude fiscale compte tenu des termes de la circulaire.

En effet, celle-ci prévoit pour mémoire, d'une part, des directives relatives à l'intensification des échanges entre le parquet et l'administration fiscale et, d'autre part, des instructions relatives aux stratégies d'enquête à déployer pour assurer un traitement efficace de la fraude fiscale.

Les avocats qui engageront des discussions avec les représentants du Ministère Public en vue de la conclusion d'une éventuelle CJIP devront nécessairement s'interroger sur l'autonomie réelle du Parquet au regard des exigences de l'administration fiscale. En effet, comme notre commentaire de la circulaire l'a montré, la coopération en amont entre les deux administrations est renforcée afin d'aboutir à une vision commune qui sera le fil conducteur du traitement du dossier sur le plan pénal et fiscal.

En outre, la circulaire insiste également sur le fait que cette coordination de l'action judiciaire avec celle de l'administration fiscale implique des échanges le plus en amont possible en vue d'établir le montant éludé. Or, comme évoqué plus haut, la loi Sapin II encadre strictement le montant de l'amende d'intérêt public. En conséquence, toute discussion entre l'administration fiscale et les juridictions pénales relative au montant d'une éventuelle amende ou de dommages et intérêts et intervenant en amont de la négociation d'une CJIP risque d'amoindrir considérablement la place des arguments apportés par la personne morale justiciable lors de la négociation du montant de l'amende de la CJIP.

En effet, la tentation risque d'être grande pour le Parquet de se contenter de reprendre le dossier soumis in fine par l'administration fiscale : dans ce cadre, il est à craindre – voire probable – que la personne morale se retrouve privée d'un réel débat contradictoire lors de la négociation de la CJIP.

Dans l'hypothèse où la personne morale s'engage dans la voie de la CJIP, il conviendra de faire preuve d'une grande proactivité dans les échanges tant avec le Parquet qu'avec l'administration fiscale afin d'obtenir un règlement global fiscal et pénal des dossiers, règlement que la circulaire encourage d'ailleurs les parquets à privilégier.

Un tel règlement global sous-entend non pas la réparation des dommages causés à l'administration fiscale par le biais de la CJIP, cette réparation étant assurée par les majorations fiscales, mais que l'administration fiscale et les parquets devront agir de concert afin que le contentieux fiscal soit réglé concomitamment à la conclusion de la CJIP.

Mots clés :

PENAL * Droit pénal des affaires

AFFAIRES * Fiscalité



Copyright 2022 - Dalloz - Tous droits réservés.