

N° 454050 – M. A...

9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies

Séance du 6 juillet 2022

Lecture du 22 juillet 2022

CONCLUSIONS

Mme Céline GUIBE, Rapporteuse publique

Afin de taxer plus aisément les revenus non déclarés des contribuables se livrant à des activités délictuelles, le législateur a créé en 2009¹ une présomption selon laquelle les biens issus d'un trafic illicite ou les sommes d'argent provenant d'un tel trafic, sont, sauf preuve contraire, présumés constituer des revenus de la personne dont l'enquête pénale révèle qu'elle en a eu la disposition.

La création du dispositif repose sur le constat de l'efficacité limitée des procédures de contrôle traditionnelles pour appréhender les revenus tirés d'une activité illicite. La comparaison entre les revenus déclarés et les mouvements des comptes bancaires du contribuable dans le cadre d'un examen de sa situation fiscale personnelle ne permettent pas, par exemple, de détecter le produit de trafics qui ne font l'objet d'aucun transfert de fonds enregistré et dont les marchandises et les sommes saisies par les services de police constituent la seule manifestation tangible. Et si l'article 168 du CGI permet la taxation d'après certains éléments du train de vie, les éléments transmis par les enquêteurs ne sont pas jugés très adaptés à sa mise en œuvre².

Pour remédier à ces difficultés, il a été prévu, à l'article 1649 *quater-0 B bis* du CGI, que, lorsqu'il résulte des constatations effectuées dans le cadre d'une enquête ou d'une instance pénale qu'une personne a eu la libre disposition d'un bien objet de l'une des infractions énumérées au même article, ou d'une somme d'argent, produit direct de l'une de ces infractions, cette personne est présumée, sauf preuve contraire, avoir perçu un revenu imposable équivalent à la valeur vénale de ce bien au titre de l'année au cours de laquelle ce constat a été effectué. En d'autres termes, un « stock », habituellement considéré comme un élément de patrimoine du contribuable, est présumé représenter un « flux », c'est-à-dire un revenu imposable. L'article 1649 *quater-0 B bis* ajoute que la présomption peut être combattue par tout moyen et procéder, notamment, de l'absence de libre disposition des biens et sommes en cause, de la déclaration des revenus ayant permis l'acquisition des biens ou de leur acquisition à crédit, du caractère non imposable des sommes ou du fait qu'elles ont été imposées au titre d'une autre année. Ces dispositions s'appliquent aux crimes et délits de trafic de stupéfiants, aux crimes en matière de fausse monnaie, de législation sur les armes, aux délits à la réglementation sur les alcools et le tabac ou encore au délit de contrefaçon.

On relèvera qu'en pratique, et la chose a été assumée par le législateur, l'imposition est généralement assise sur des biens ou des sommes saisis par les services de police puis

¹ Article 19 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009.

² V., sur ces constats, le rapport de G. Carrez au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale cité infra.

confisqués à l'issue de la procédure judiciaire – c'est-à-dire sur des revenus dont le contribuable n'a pu effectivement jouir. Il est probablement rare, en effet, que la procédure pénale puisse mettre en évidence qu'une personne aurait eu, par le passé, la disposition de l'objet ou du produit d'un délit bien qu'elle n'en avait plus la possession à la date des opérations d'enquête. La masse des revenus concernés n'est pas négligeable puisqu'à la veille du vote de la loi en 2008, la valeur des biens saisis issus du trafic de stupéfiants, de la contrefaçon et de la contrebande de tabacs représentait pas moins de 847 millions d'euros.

Le présent pourvoi vous amène, pour la première fois, à préciser les conditions d'application de ce dispositif.

L'affaire fait suite à la mise à jour par les services de police judiciaire d'un système de collecte de l'argent généré par un important réseau de trafic de cannabis de la région lyonnaise en vue de son rapatriement vers la région de production, à savoir le Maroc. Au cours d'une perquisition du 18 février 2012, les enquêteurs ont découvert la présence au domicile de M. A... d'une somme de 720.920 euros en espèces, comptés et conditionnés, dont ils ont opéré la saisie conservatoire. L'intéressé a été reconnu coupable, par jugement correctionnel du tribunal de grande instance de Lyon du 15 novembre 2013, des faits de blanchiment de produits de trafic de stupéfiants, de blanchiment de produits du délit de fraude fiscale et de participation à une association de malfaiteurs en vue de commettre ces deux délits. Il a été condamné à une peine de 3 ans de prison et à la confiscation des 720.920 euros saisis à son domicile.

L'administration fiscale, qui a pris connaissance des faits dans le cadre de l'exercice du droit de communication, a considéré que cette somme devait être présumée constituer un revenu de M. A... au titre de l'année 2012, imposable sur le fondement de l'article 1649 *quater-0 B bis* du CGI. Les droits rehaussés ont été assortis de la majoration de 80% prévue par le 4^e alinéa de l'article 1758, de sorte que la somme mise à la charge des époux A... s'est élevée à 636.368 euros.

La demande de décharge présentée par les époux A... n'a pas rencontré de succès devant les juges du fond. Saisie en dernier lieu du litige, la cour administrative d'appel de Lyon a jugé que la circonstance tirée de ce que l'intéressé n'aurait été qu'un collecteur de fonds, au profit de donneurs d'ordres situés au Maroc n'avait aucune incidence sur la disposition qu'il avait eue, au titre de l'année considérée, de la somme en question, retrouvée à son domicile.

A l'appui de leur pourvoi, les requérants reprochent notamment à la cour d'avoir méconnu l'autorité de la chose jugée attachée aux constatations matérielles des faits mentionnés dans le jugement du tribunal de grande instance de Lyon, qui avait relevé que M. A... avait eu un rôle de simple collecteur de fonds, ce dont la cour aurait dû déduire qu'il n'en avait pas eu la libre disposition. Ce moyen s'analyse, en réalité comme une critique d'erreur de droit dirigée contre l'interprétation retenue par la cour de la notion de « libre disposition », au sens de l'article 1649 *quater-0 B bis* du CGI.

Cette notion revêt un sens particulier en droit pénal. Elle est mentionnée à l'article 131-21 du code pénal³, relatif à la peine complémentaire de confiscation qui peut être prononcée par le juge répressif, et qui entraîne le transfert de la propriété du bien à l'Etat. L'article distingue entre, d'une part, les biens utilisés pour commettre l'infraction, qui peuvent être confisqués à

³ Dans sa rédaction issue de la loi n° 2007-297 du 5 mars 2007 relative à la prévention de la délinquance.

la condition que le condamné en soit propriétaire ou, sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi, qu'il en ait la libre disposition, et, d'autre part, les biens qui sont l'objet ou le produit de l'infraction, qui peuvent être confisqués sans qu'il soit besoin d'identifier la personne qui en possède le titre ou en a la disposition, à l'exception des biens susceptibles de restitution à la victime. L'article prévoit, en outre, une peine de confiscation élargie, encourue en cas d'infraction particulièrement grave, qui s'applique aux biens de toute nature appartenant au condamné et dont il ne peut justifier l'origine, et dont la loi du 27 mars 2012⁴ a étendu le champ d'application aux biens dont il a la libre disposition⁵. Cette extension a été justifiée par la volonté d'éviter que le condamné ne recoure à des prête-noms ou à l'interposition de sociétés pour faire échec à la confiscation de ses biens⁶. Conformément à l'intention du législateur, la chambre criminelle de la Cour de cassation a retenu une approche économique de la notion de libre disposition pour permettre la saisie de biens dont une personne, sans en être le propriétaire juridique, détient le contrôle économique – par exemple, par l'intermédiaire d'une société dont il assure la gestion de fait (Crim., 8 novembre 2017, n° 17-82.632, Bull. crim. 2017, n° 250)⁷.

Précisons qu'en l'occurrence, le jugement du tribunal correctionnel ne se prononce pas quant au point de savoir si M. A... avait la « libre disposition » de la somme saisie à son domicile, au sens de la loi pénale. S'agissant de l'objet du délit de blanchiment, la confiscation pouvait, conformément au troisième alinéa de l'article L. 131-21 et au 8° de l'article 324-7 du code pénal, en être prononcée sans qu'il soit besoin de le constater⁸.

En dépit des liens effectués par l'article 1649 *quater-0 B bis* du CGI avec la procédure pénale, la condition de « libre disposition » des biens ou sommes issus de l'activité délictuelle qui y figure n'a pas été inspiré par les dispositions du code pénal relatives à la peine de confiscation, dont les travaux préparatoires de la loi de finances rectificative pour 2009 ne font pas mention. Ce n'est, d'ailleurs, pas sans logique puisque le texte fiscal ne s'applique qu'aux seuls biens et sommes qui sont l'objet ou le produit de l'infraction, qui peuvent donc être confisqués par le juge pénal sans que ne soit vérifié que le condamné en a la libre disposition.

Si le rapport de G. Carrez à l'Assemblée nationale fait état de ce que le contribuable doit avoir eu la « disposition » des biens « au sens de l'article 544 du code civil », c'est-à-dire en être le propriétaire, la suite des débats parlementaires permet d'exclure une interprétation réduite à l'acception étroite de la propriété juridique. La formulation retenue, issue d'un amendement en séance publique, a été présentée par le ministre du budget E. Woerth comme permettant de cibler les personnes réellement impliquées dans les trafics, alors qu'une « vieille mamie » abritant à son insu de la drogue dans son appartement ne serait, bien entendu, pas inquiétée. Mais, plus qu'une condition liée au degré d'implication dans le trafic, la formule a été conçue comme une garantie offerte aux contribuables : comme le souligne le rapport de Ph. Marini au Sénat, il s'agit de viser les seules personnes ayant réellement tiré un revenu des activités

⁴ Loi n° 2012-409 de programmation relative à l'exécution des peines.

⁵ L'article 324-7 du code pénal, qui énumère les peines complémentaires encourues en cas de condamnation pour blanchiment, prévoit, selon une rédaction un peu différente, la confiscation de la chose qui a servi ou était destinée à commettre l'infraction ou de la chose qui en est le produit, à l'exception des objets susceptibles de restitution (8°) et la confiscation de tout ou partie des biens du condamné [ou, *a-t-il été ajouté par la loi du 27 mars 2012*, 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 (12°).

⁶ V. le rapport n° 4112 de J.-P. Garraud au nom de la commission des lois de l'Assemblée nationale.

⁷ V., à ce sujet, L. Ascensi, Rép. Dalloz de droit pénal et de procédure pénale, Saisies spéciales, § 16 et s.

⁸ Crim., 25 novembre 2015, n° 14-84.985, Bull. crim. 2016, n° 840.

délictueuses, l'ensemble des intervenants s'accordant pour exclure du dispositif celles qui n'auraient eu que la garde temporaire des biens en cause, telles que les « nourrices » dans le cadre du trafic de stupéfiants.

Vous le savez sans doute, les nourrices sont les personnes qui sont chargées, de leur plein gré ou non, de garder l'objet du trafic à leur domicile, généralement contre rémunération. Il ne s'agit pas, en l'espèce, de la fonction qui était dévolue à M. A... dans le réseau de drogue au sein duquel il soutient n'avoir joué que le rôle d'un « collecteur » de fonds. Le jugement correctionnel le reconnaît coupable d'avoir récupéré plusieurs centaines de milliers d'euros en espèces auprès de personnes impliquées dans le trafic pour les remettre à un autre collecteur en vue de leur acheminement vers le Maroc et d'avoir ainsi apporté son concours à une opération de placement, de dissimulation ou de conversion de produits issus du trafic de stupéfiants.

Si les collecteurs sont, sans doute, plus activement impliqués dans l'activité du réseau que de simples nourrices - encore que les frontières entre les rôles des différents participants puissent être poreuses – ils ne jouent qu'un rôle d'intermédiaires, tenus de reverser les sommes remises ou de transmettre les biens reçus à un autre maillon de la chaîne. Et l'on imagine sans peine que la contrainte qui pèse sur eux pour éviter qu'ils n'échappent à cette obligation de restitution, quoique non juridique, n'en est pas moins considérable. Les fonds collectés ne représentent pas, pour les collecteurs, un revenu, ni l'emploi d'un revenu, et ils perçoivent, pour la prestation de services qu'ils rendent à leurs donneurs d'ordres, une rémunération distincte, même si celle-ci peut, naturellement, être fixée en fonction du montant de la collecte. Dans ces conditions, il ne fait guère de doute à nos yeux que les collecteurs doivent être regardés comme n'ayant que la garde temporaire des fonds correspondant aux recettes de la vente de stupéfiants et qu'ils ne peuvent, par suite, être considérés comme en ayant eu la libre disposition, pour l'application de la loi fiscale.

Il n'est pas inutile de relever que, pas plus qu'il n'en a la propriété juridique, un collecteur n'exerce, compte tenu de son obligation (de fait) de restitution, aucun contrôle économique sur les fonds qui lui sont remis, de sorte qu'il nous paraît aussi douteux, compte tenu de l'approche retenue par la jurisprudence de la Cour de cassation, qu'il puisse être considéré comme ayant eu la libre disposition, au sens pénal, des sommes en cause.

Nous vous proposons donc de censurer l'arrêt de la cour, qui a commis une erreur de droit en jugeant inopérante la circonstance que M. A... n'aurait été qu'un collecteur de fonds au profit de tiers pour apprécier s'il avait eu la libre disposition de la somme retrouvée à son domicile.

Vous pourrez renvoyer l'affaire à la cour pour qu'elle se penche de nouveau sur les faits mais vous pourriez aussi choisir de régler l'affaire au fond, les pièces du dossier commandant, selon nous, clairement, la décharge et la fin de non-recevoir opposée par le ministre en appel étant, par ailleurs, infondée.

L'article 1649 *quater-0 B bis* du CGI comporte une ambiguïté sur la dévolution de la charge de la preuve, puisqu'il subordonne, dans un premier temps, la mise en œuvre de la présomption, à ce qu'il résulte des constatations opérées dans le cadre de l'enquête ou de l'instance pénale que la personne a eu la libre disposition du bien ou de la somme en cause, puis, dans un second temps, prévoit que cette présomption peut être combattue par tout moyen et notamment celui de l'absence de libre disposition de ces biens et sommes. Il nous semble qu'il faut y lire un mécanisme classique imposant à l'administration de se prévaloir

d'éléments suffisamment solides issus de la procédure pénale pour établir la présomption, à charge pour le contribuable d'apporter à son tour des éléments en sens contraire.

A cette aune, il nous semble possible de s'arrêter, en l'espèce, au premier stade de la dialectique : les attendus du jugement correctionnel font certes état de la découverte de la somme en litige au domicile de l'intéressé, mais ils font également état de ce que ces espèces étaient comptées et conditionnées et de ce que le rôle de M. A... était de transmettre l'argent qui lui était remis à un autre collecteur en vue de son acheminement vers le Maroc. Et c'est à raison de son seul rôle d'intermédiaire qu'il a été reconnu coupable des faits de blanchiment et d'association de malfaiteurs. Il ne résulte donc pas, selon nous, des constatations opérées dans le cadre de la procédure pénale que l'intéressé a eu la libre disposition de la somme en cause. Si vous estimiez, au contraire, que la simple circonstance que la somme ait été retrouvée au domicile du contribuable suffit à enclencher la présomption sans que le juge ne soit tenu, à ce stade de la dialectique, de tenir compte des autres éléments résultant de l'enquête pénale – ce que nous excluons, à titre personnel, compte tenu du caractère de garantie que représente, pour le contribuable, la condition de libre disposition -, vous devriez alors estimer que M. A... parvient à combattre effectivement cette présomption en se prévalant des faits constatés par le juge pénal.

PCMNC à l'annulation de l'arrêt attaqué, au renvoi de l'affaire devant la cour administrative d'appel de Lyon et à ce que l'Etat verse à M. A... une somme de 3000 euros au titre de l'article L. 761-1 du CJA.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.