

RÉSUMÉ :

L'article L. 80 M du Livre des procédures fiscales impose un échange contradictoire entre l'administration et le contribuable au cours de la procédure aboutissant à l'établissement d'un procès-verbal de notification d'infraction à la législation sur les contributions indirectes. Cependant, un manquement à ce principe dans le cadre de la procédure administrative relative aux contributions indirectes ne peut constituer une cause de nullité de la procédure pénale qu'à la condition qu'il ait eu pour effet de porter atteinte de manière irrémédiable aux droits de la défense dans la suite de la procédure. En l'espèce, les prévenus, poursuivis pour fraude aux contributions indirectes, ne sauraient invoquer la violation du principe du contradictoire au cours de la procédure administrative pour obtenir la nullité du procès-verbal de notification d'infraction et de redressement, les poursuites exercées et les condamnations prononcées n'étant pas fondées sur ce procès-verbal et l'ensemble des pièces du dossier, auxquelles ils ont eu accès, ayant pu être contradictoirement débattues au cours de la procédure pénale

TEXTE INTÉGRAL

Rejet
numéros de diffusion : 146
ECLI : ECLI:FR:CCASS:2021:CR00146

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE, a rendu l'arrêt suivant :

N° D 19-83.707 FS-P+B+I

N° 00146

ECF

17 FÉVRIER 2021

REJET

M. SOULARD président,

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE,

DU 17 FÉVRIER 2021

REJET des pourvois formés par Mme S... X... et M. Q... X... contre l'arrêt de la cour d'appel de Douai, 6e chambre, en date du 23 avril 2019, qui, pour infraction à la législation sur les contributions indirectes, les a condamnés à une amende et des pénalités fiscales.

Les pourvois sont joints en raison de la connexité.

Des mémoires, en demande et en défense, ont été produits.

Sur le rapport de Mme Fouquet, conseiller référendaire, les observations de la SCP Waquet, Farge et Hazan, avocat de Mme S... X... et de M. Q... X..., les observations de la SCP Foussard et Froger, avocat de la direction générale des douanes et droits indirects de Lille, et les conclusions de M. Valat, avocat général, après débats en l'audience publique du 6 janvier 2021 où étaient présents M. Soulard, président, Mme Fouquet, conseiller rapporteur, Mmes de la Lance, Planchon, Zerbib, MM. d'Huy, Wyon, Turcey, de Lamy, conseillers de la chambre, Mme Pichon, M. Ascensi, conseillers référendaires, M. Valat, avocat général, et Mme Coste-Floret, greffier de chambre,

la chambre criminelle de la Cour de cassation, composée des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Faits et procédure

1. Il résulte de l'arrêt attaqué et des pièces de procédure ce qui suit.
2. Le 13 juin 2013, le juge des libertés et de la détention a autorisé l'administration des douanes, qui soupçonnait une fraude aux droits d'accise, à procéder à une opération de visite domiciliaire dans les locaux de la société 4ID, entrepositaire agréé de boissons alcoolisées, gérée par Mme S... X... et employant le frère de celle-ci, M. Q... X...
3. Les opérations se sont déroulées le 19 juin 2013. Le même jour, Mme X... et un employé de la société ont été entendus par les agents des douanes à compter de 18 heures 30 et jusqu'à 1 heure 45, le lendemain.
4. L'ordonnance du juge des libertés et de la détention a été annulée par le premier président de la cour d'appel le 13 mars 2014.
5. Le 24 septembre 2013, l'administration des douanes a dénoncé au procureur de la République les faits reprochés à M. et Mme X...
6. Le procureur de la République, en application de l'article 28-1 du code de procédure pénale, a saisi la direction régionale des douanes et des droits indirects de Lille afin qu'une enquête soit menée sur les faits dénoncés.
7. A l'issue de l'enquête préliminaire, par procès-verbal du 22 juin 2016 établi par un contrôleur des douanes, M. et Mme X... ont été convoqués devant le tribunal correctionnel, notamment, pour avoir expédié des produits ou biens relevant des contributions indirectes sans documents d'accompagnement conformes au travers de la société 4ID, société ayant la qualité d'entrepositaire agréé.
8. Par jugement en date du 27 mars 2018, les prévenus ont été condamnés chacun à une amende fiscale de 750 euros ainsi qu'au paiement solidaire de 488 208 euros à titre de pénalité fiscale.
9. Les prévenus, le procureur de la République ainsi que l'administration des douanes ont formé appel de cette décision.

Examen des moyens

Sur le troisième moyen

Enoncé du moyen

10. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a rejeté l'exception de nullité des convocations en justice notifiées à M. et Mme X... et de les avoir condamnés, alors « que selon l'article 390-1 du code de procédure pénale, dans sa rédaction applicable, vaut citation à personne la convocation en justice notifiée au prévenu sur instructions du procureur de la République, soit par un greffier, soit par un officier ou un agent de police judiciaire ; que ce texte excluait que la convocation en justice puisse être notifiée sur instructions du procureur de la République par un agent des douanes ; que cette possibilité résulte de l'article 47 de la loi n° 219-222 du 23 mars 2019 qui a inséré un article 365-1 dans le code des douanes ; qu'en décidant régulières les convocations en justice notifiées aux deux prévenus par un contrôleur des douanes avant l'entrée en vigueur de l'article 47 de la loi du 23 mars 2019, la cour d'appel a violé les textes susvisés, 28-1 du code de procédure pénale et L. 236 du livre des procédures fiscales. »

Réponse de la Cour

11. Pour rejeter la demande d'annulation de la convocation en justice notifiée aux prévenus sur instruction du procureur de la République par un contrôleur des douanes spécialement habilité à exercer des missions de police judiciaire en application de l'article 28-1 du code de procédure pénale, l'arrêt attaqué, après avoir rappelé que, selon les dispositions de l'article 390-1 du

code de procédure pénale, vaut citation à personne une convocation en justice notifiée sur instruction du procureur de la République par un agent ou un officier de police judiciaire et qu'aux termes des dispositions de l'article L. 236 du livre des procédures fiscales, en matière fiscale, une citation devant le tribunal correctionnel peut être faite par huissier ou par les agents de l'administration, énonce qu'il résulte de la combinaison de ces deux textes qu'un agent de l'administration, même non officier ou agent de police judiciaire stricto sensu, mais habilité à exercer des fonctions de police judiciaire, peut notifier une convocation en justice à un prévenu pour un délit en matière fiscale, sur instruction du procureur de la République.

12. C'est à tort que la cour d'appel a considéré que les dispositions de l'article L. 236 du livre des procédures fiscales permettent aux agents des douanes habilités, requis en application de l'article 28-1 du code de procédure pénale pour effectuer une enquête judiciaire, de délivrer une convocation en justice sur instruction du procureur de la République.

13. En effet, ce dernier texte en son paragraphe VIII interdit, à peine de nullité, à ces agents d'exercer d'autres attributions ou d'accomplir d'autres actes que ceux prévus par le code de procédure pénale dans le cadre des faits dont ils sont saisis par l'autorité judiciaire.

14. Cependant, l'arrêt n'encourt pas la censure.

15. En effet, aux termes de l'article 28-1, VI, du code de procédure pénale, lorsque, sur réquisition du procureur de la République ou sur commission rogatoire d'un juge d'instruction, les agents des douanes habilités procèdent à des enquêtes judiciaires, ils disposent des mêmes prérogatives et obligations que celles attribuées aux officiers de police judiciaire, ce qui inclut la notification au prévenu, à l'issue de l'enquête, d'une convocation en justice en application de l'article 390-1 du même code.

16. Ainsi, le moyen doit être écarté.

Sur le premier moyen

Énoncé du moyen

17. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a dit que les procès-verbaux d'audition de Mme X... et d'un salarié ne constituent pas des actes subséquents de la visite domiciliaire du 19 juin 2013 qui a été annulée, et d'avoir refusé d'annuler ces auditions, sur lesquelles la cour d'appel s'est fondée pour entrer en voie de condamnation alors :

« 1°/ que les agents des douanes ne disposent pas, en dehors des cas prévus par la loi, d'un pouvoir général d'audition d'une personne qu'ils suspectent d'avoir commis ou tenter de commettre une infraction ; qu'en outre, en dehors des visites domiciliaires, les agents de l'administration ne peuvent intervenir chez les entrepositaires agréés pour s'assurer de la régularité des opérations qu'entre huit heures et vingt heures ; qu'il ressort des constatations de l'arrêt attaqué et des procès-verbaux d'audition établis par les agents des douanes, qu'à la suite de la visite domiciliaire effectuée dans l'entrepôt de la société 4ID des agents des douanes, toujours présents dans les locaux de la société, ont indiqué à la gérante de la société, Mme X..., qu'ils souhaitaient l'entendre et lui ont posé soixante-huit questions ; que cet interrogatoire poussé a eu lieu de 18 heures 30 à 1 heure 45 du matin, soit pendant plus de sept heures ; qu'il s'en déduit que Mme X... a été maintenue à la disposition des agents des douanes à la suite de la visite domiciliaire, et a fait l'objet dans les locaux de l'entreprise et en dehors des horaires prévus par l'article L. 34 du livre des procédures fiscales d'un véritable interrogatoire pendant plus de sept heures ; qu'en retenant que les auditions de Mme X... et de son salarié avaient été effectuées régulièrement après les opérations de visite domiciliaire et en audition libre, la cour d'appel a méconnu les articles 5 et 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, L. 34 et L. 213 du livre des procédures fiscales et 429 du code de procédure pénale, ensemble les droits de la défense ;

2°/ qu'en tout état de cause, même avant la loi du 27 mai 2014, le respect des droits de la défense exigeait qu'une personne à l'encontre de laquelle il apparaît, avant son audition ou au cours de celle-ci, qu'il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction, ne puisse être entendue ou continuer à être entendue librement par les enquêteurs que si elle a été informée de la nature et de la date de l'infraction qu'on la soupçonne d'avoir commis et de son droit de quitter à tout moment les locaux où elle est entendue ; qu'en se bornant, pour refuser d'annuler l'audition de Mme X... qui n'avait pas bénéficié de ces garanties, à affirmer que les dispositions des articles 67 F du code des douanes et 61-1 du code de procédure pénale qui prévoient des garanties pour le régime de l'audition libre n'étaient pas applicables à l'époque des auditions, la cour d'appel a violé les textes et le principe susvisé. »

Réponse de la Cour

18. Les demandeurs ne sauraient se faire un grief de ce que la cour d'appel a refusé d'annuler les auditions de Mme X... et de son salarié réalisées par les agents des douanes le 19 juin 2013 dès lors que la Cour de cassation est en mesure de s'assurer que la

déclaration de culpabilité est fondée sur d'autres éléments que ceux recueillis au cours desdites auditions.

Sur le deuxième moyen

Énoncé du moyen

19. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a rejeté le moyen tiré de la nullité du procès-verbal de notification d'infraction et de redressement du 13 septembre 2013 et de la procédure subséquente, alors :

« 1°/ que selon l'article L. 80 M du livre des procédures fiscales en matière de contributions indirectes, toute constatation susceptible de conduire à une taxation donne lieu à un échange contradictoire entre le contribuable et l'administration qui doit informer le contribuable des motifs et du montant de la taxation encourue ; qu'en l'espèce, il ressort des énonciations de l'arrêt attaqué que l'avis préalable de taxation a été adressé non pas au siège social de la société 4ID, mais à l'adresse de son entrepôt où l'administration avait pourtant saisi son matériel et tous ses ordinateurs ; qu'en outre, comme les consorts X... le faisaient valoir, l'administration avait préalablement procédé au retrait de l'agrément de la société 4ID et lui avait fait interdiction d'exercer toute activité d'entrepôt ; qu'en affirmant néanmoins que l'avis préalable de taxation en date du 30 juillet 2013 avait pu être notifié à l'adresse de l'entrepôt, la cour d'appel a méconnu les textes susvisés, ensemble le principe des droits de la défense ;

2°/ qu'en se bornant à affirmer que des échanges contradictoires avaient bien eu lieu entre les représentants de la société et l'administration quant à la taxation envisagée, sans nullement identifier et préciser la nature de ces échanges, la cour d'appel a violé l'article 593 du code de procédure pénale ;

3°/ que les consorts X... ont fait valoir que le procès-verbal de notification d'infraction faisait état de très nombreuses reprises de la procédure de visite domiciliaire qui avait été pourtant annulée et des pièces essentielles de l'assistance administrative qui aurait eu lieu avec les autorités italiennes et qui, au mépris du contradictoire, n'ont jamais été communiquées ; qu'en ne répondant pas à ce moyen péremptoire, la cour d'appel a encore violé l'article 593 du code de procédure pénale. »

Réponse de la Cour

20. L'article L. 80 M du livre des procédures fiscales impose un échange contradictoire entre l'administration et le contribuable au cours de la procédure aboutissant à l'établissement d'un procès-verbal de notification d'infraction à la législation sur les contributions indirectes.

21. Cependant, un manquement à ce principe dans le cadre de la procédure administrative relative aux contributions indirectes ne peut constituer une cause de nullité de la procédure pénale qu'à la condition qu'il ait eu pour effet de porter atteinte de manière irréversible aux droits de la défense dans la suite de la procédure.

22. En l'espèce, les demandeurs ne sauraient se faire un grief de ce que la cour d'appel a écarté leur argumentation tirée de la nullité du procès-verbal de notification d'infraction et de redressement.

23. En effet d'une part, les poursuites exercées par le ministère public à la suite d'une enquête préliminaire et les condamnations prononcées ne sont pas fondées sur le procès-verbal de notification d'infraction.

24. D'autre part, ayant eu accès à l'ensemble des pièces fondant les poursuites et la déclaration de culpabilité, qui ont pu être contradictoirement débattues au cours de la procédure pénale, ils ne démontrent, ni même n'allèguent, aucun grief résultant de la violation invoquée du principe du contradictoire au cours de la procédure administrative.

25. Dès lors, le moyen doit être écarté.

Sur le quatrième moyen

Énoncé du moyen

26. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a déclaré Mme et M. X... coupables d'avoir participé à des fraudes aux droits et taxes indirectes et défaut de paiement de droits d'accise, en expédiant des produits relevant des contributions indirectes sans document d'accompagnement conforme au travers de la société 4ID, société ayant la qualité d'entrepôt agréé, de les avoir condamnés au paiement d'une amende fiscale et de les avoir condamnés solidairement au paiement de la somme de 488 208 euros au titre de pénalités fiscales alors :

« 1°/ que selon l'article 14 de l'accord international du 18 décembre 1997 dit Convention de Naples II et selon le règlement 389/2012 du Conseil du 16 novembre 2004 concernant la coopération administrative dans le domaine des droits d'accise, les documents produits par l'administration des douanes, lorsqu'ils émanent d'une autorité étrangère, ne peuvent être invoqués comme

élément de preuve que s'ils présentent des garanties minimales ; qu'en l'espèce, les prévenus ont fait valoir, sans qu'il leur soit répondu, que les pièces invoquées par l'administration pour attester du caractère fictif des envois et produites pour la première fois devant le tribunal, censées émaner des autorités italiennes, n'étaient ni signées, ni authentifiées ; qu'en se fondant pourtant sur ces pièces, sans vérifier leur régularité au regard des règles précitées, la cour d'appel n'a pas légalement justifié sa décision au regard des textes susvisés ;

2°/ que lorsque des produits sont expédiés en suspension de droits d'accise par l'intermédiaire du service de suivi informatique des mouvements de marchandises soumises à accise, l'entrepôt agréé est déchargé de sa responsabilité par l'obtention de l'accusé de réception ; qu'en l'espèce, il ressort du procès-verbal du 13 septembre 2013 qu'un accusé de réception a été notifié à la société 4ID, entrepositaire agréé, pour chacun des DAE litigieux ; que selon l'article 10 de la directive n° 2008/118/CE du 16 décembre 2008, l'Etat membre territorialement compétent pour recouvrer des droits d'accise est celui dans lequel l'irrégularité a été commise ; qu'en l'espèce, les deux irrégularités de nature à remettre en cause la présomption de livraison conforme sont relatives à la demande d'agrément par l'entrepôt établi dans l'Etat membre de destination et à l'émission frauduleuse d'accusé de réception des marchandises dans le système de suivi informatique ; que ces irrégularités se sont produites nécessairement en Italie ; qu'en condamnant les prévenus, sans même vérifier, comme elle y était invitée, si les bières avaient été mises à la consommation en France et si les droits d'accise étaient dus en France, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 10 de la directive 2008/118/CE du 16 décembre 2008 et des articles 302 P et 1791 du code général des impôts. »

Réponse de la Cour

Sur le quatrième moyen, pris en sa première branche

27. Aux termes de l'article 30 du règlement (UE) n° 389/2012 du Conseil du 2 mai 2012 concernant la coopération administrative dans le domaine des droits d'accise, les documents transmis par l'autorité compétente d'un Etat membre à l'autorité compétente d'un autre Etat membre peuvent être invoqués comme éléments de preuve par les instances compétentes de l'autre Etat membre au même titre que des documents équivalents transmis par une autre autorité de cet autre Etat membre.

28. Les procès-verbaux en matière de contributions indirectes, sauf pour les constatations matérielles faites par les agents des douanes, pour lesquelles ils font foi jusqu'à preuve contraire, valent à titre de simples renseignements laissés à l'appréciation des juges du fond.

29. Pour refuser d'écarter les éléments transmis par l'agence italienne des douanes, l'arrêt énonce que la traduction de ces pièces a été ordonnée par le tribunal et que le fait que les copies de ces pièces ne soient pas signées

n'est pas suffisant pour remettre en cause leur validité, étant précisé que certaines d'entre elles présentent le tampon du service.

30. En statuant ainsi, la cour d'appel, qui a souverainement apprécié la valeur et la portée des éléments de preuve contradictoirement débattus devant elle, a justifié sa décision sans méconnaître le règlement européen susvisé.

Sur le quatrième moyen, pris en sa seconde branche

31. La directive 2008/118/CE du conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE qui concerne le recouvrement des droits d'accise, n'est pas applicable aux poursuites exercées devant les juridictions répressives, tendant non pas au paiement des droits éludés, mais au prononcé de sanctions fiscales en application de l'article 1791 du code général des impôts.

32. Dès lors, le moyen doit être écarté.

Sur le cinquième moyen

Enoncé du moyen

33. Le moyen critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a déclaré Mme et M. X... coupables d'avoir participé à des fraudes aux droits et taxes indirectes et défaut de paiement de droits d'accise, en expédiant des produits relevant des contributions indirectes sans document d'accompagnement conforme au travers de la société 4ID, société ayant la qualité d'entrepôt agréé, de les avoir condamnés au paiement d'une amende fiscale et de les avoir condamnés solidairement au paiement de la somme de 488 208 euros au titre de pénalités fiscales alors « qu'une amende ou une pénalité, qui est une ingérence dans le droit garanti par le premier alinéa de l'article 1 du Protocole n° 1, n'est justifiée que si elle procède de l'intérêt général et qu'il existe un rapport de proportionnalité raisonnable entre les moyens employés et le but recherché ; qu'est contraire à l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et à l'article 1er du protocole n° 1, l'article 1791 du code général des impôts en ce qu'il prévoit que toute infraction aux

contributions indirectes est punie d'une pénalité dont le montant est compris entre une fois et trois fois celui des droits, taxes, redevances, soultes ou autres impositions fraudés ou compromis, dès lors que selon l'article 32 de la loi du 26 juillet 1893 et le décret du 13 mai 1898, la majeure partie de cette pénalité est destinée à l'administration des douanes et à ses agents qui se la répartissent ; qu'en prononçant une telle pénalité, la cour d'appel a violé les textes susvisés. »

Réponse de la Cour

34. En condamnant les prévenus au paiement d'une amende fiscale et d'une somme de 488 208 euros au titre de pénalités fiscales, la cour d'appel n'a méconnu aucun des textes conventionnels visés au moyen.

35. En effet, en premier lieu, les sanctions prévues à l'article 1791 du code général des impôts, qui peuvent être modérées en application de l'article 1800 du même code, ne sont pas contraires à l'article 1er du premier protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

36. En second lieu, dès lors que l'administration des douanes est partie poursuivante, le moyen pris de sa partialité supposée est inopérant.

37. Ainsi, le moyen doit donc être écarté.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE les pourvois.

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre criminelle, et prononcé par le président le dix-sept février deux mille vingt et un.

Composition de la juridiction : M. Soulard, SCP Waquet, Farge et Hazan, SCP Foussard et Froger
Décision attaquée : Cour d'appel Douai 2019-04-23 (Rejet)
Texte(s) appliqué(s) : Sur l'application du principe du contradictoire au cours de l'enquête aboutissant à l'établissement d'un procès-verbal de notification d'infraction à la législation sur les contributions indirectes : Crim., 11 juillet 2017, pourvoi n° 16-82.603, Bull. crim. 2017, n° 199