

Le tribunal a délibéré et statué conformément à la loi en ces termes :

SUR LA QUESTION PREJUDICIELLE

Par conclusions écrites déposées à l'audience du 22 septembre 2016, la défense de la société NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD, soulève une question préjudicielle sur le fondement de l'article 386 du code de procédure pénale.

Elle estime en effet que le Conseil constitutionnel, en décidant, dans une réserve interprétative contenue dans sa décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, qu'une décision de décharge pour un motif de fond du juge de l'impôt interdit ensuite au juge pénal de prononcer une condamnation, pose le principe que l'existence de l'obligation déclarative contestée doit être tranchée par le juge de l'impôt dont l'analyse prédomine.

Selon elle, il appartient au seul juge de l'impôt, déjà saisi de la contestation pour un motif de fond par Guy WILDENSTEIN, d'apprécier la question de savoir si les biens placés dans des trusts devaient être déclarés à la succession de Daniel WILDENSTEIN à la suite du décès de celui-ci le 23 octobre 2001.

Dès lors le tribunal correctionnel devrait ordonner un sursis à statuer pour permettre au juge de l'impôt de trancher la question préjudicielle du principe de l'obligation déclarative litigieuse, laquelle est de nature à possiblement retirer au fait qui sert de base à la poursuite, le caractère d'une infraction.

Cependant, s'il est exact que l'article 386 du code de procédure pénale dispose que *«l'exception préjudicielle...n'est recevable que si elle est de nature à retirer au fait qui sert de base à la poursuite le caractère d'une infraction»*, l'article 384 du même code dispose que *«le tribunal saisi de l'action publique est compétent pour statuer sur toute exceptions proposées par le prévenu pour sa défense, à moins que la loi n'en dispose autrement, ou que le prévenu excipe d'un droit réel immobilier»*.

En l'espèce aucune disposition législative ne vient limiter, sur la question en débat, la plénitude de compétence du tribunal correctionnel. Bien au contraire cette question relève de la mission même du juge pénal chargé de statuer en matière de fraude fiscale.

Il n'y a donc pas lieu de faire droit à l'exception préjudicielle et il y sera passé outre.

SUR LA DEMANDE DE SURSIS A STATUER

1 LA POSITION DES DEMANDEURS

Par conclusions écrites en date du 29 juillet 2016, la défense de Guy WILDENSTEIN a sollicité un sursis à statuer. Cette demande a été soutenue par la défense de la plupart des autres prévenus dont quatre ont déposé des conclusions écrites en ce sens reprenant les mêmes arguments.

La défense rappelle que, dans sa décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, le Conseil constitutionnel a prononcé la conformité à la Constitution de l'article 1729 du CGI ainsi que des mots «*soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt*» figurant dans la première phrase du premier alinéa de l'article 1741 du même Code. Elle souligne que, cependant, le Conseil a assorti cette déclaration de constitutionnalité d'une réserve ainsi formulée «*toutefois, les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts 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*».

Or la défense fait valoir que le contentieux relatif à l'impôt de Guy WILDENSTEIN est toujours pendant devant la 9ème chambre civile du Tribunal de Paris. Guy WILDENSTEIN sollicite du juge de l'impôt la décharge complète des impôts et pénalités relatifs aux trusts, pour l'instant mis à sa charge par l'avis de mise en recouvrement qui lui a été délivré le 8 décembre 2014, au motif que la législation applicable au moment du décès de son père ne concernait pas les biens placés en trust, soit un motif de fond au sens de la réserve du Conseil constitutionnel précitée.

Si la défense reconnaît que cette réserve n'interdit pas l'engagement de poursuites pénales fondées sur l'article 1741 du CGI alors même que le contentieux de l'impôt serait déjà pendant, elle considère qu'elle s'oppose en revanche expressément à toute décision de condamnation intervenant de ce chef, quand bien même la décharge de l'impôt dû ne devrait intervenir que postérieurement.

Selon elle «*aux termes de cette réserve, la juridiction pénale saisie de poursuites fondées sur l'article 1741 du CGI est donc tenue de surseoir à statuer dans l'attente d'une décision définitive du juge de l'impôt, dès lors que la décharge de l'impôt dû pour un motif de fond est sollicitée par le contribuable. Toute autre situation priverait de sa portée la réserve susvisée du Conseil constitutionnel*» notamment en raison de l'absence totale de voie de recours ordinaire permettant de contester une décision pénale devenue définitive alors même que le contribuable aurait été ultérieurement déchargé de l'impôt.

2 LA POSITION DU MINISTÈRE PUBLIC

Le ministère public soutient que la réserve du Conseil constitutionnel présuppose la réunion de trois conditions :

- que le contribuable ait été déchargé de l'impôt ;
- que la décision de décharge ait été prononcée par une juridiction et soit définitive ;
- que la décharge soit accordée pour un motif de fond.

Or, en l'espèce, aucune de ces conditions n'étant réunies, sursoir à statuer reviendrait à porter atteinte à la plénitude de juridiction du juge pénal et à l'objectif à valeur constitutionnelle de la lutte contre la fraude fiscale.

3 LA DÉCISION DU TRIBUNAL

Dans sa décision du 24 juin 2016, à l'occasion de laquelle il a examiné la question prioritaire de constitutionnalité antérieurement déposée dans le cadre de la présente procédure, le Conseil constitutionnel a réaffirmé que *«le principe de nécessité des délits et des peines ne fait pas obstacle à ce que les mêmes faits commis par une même personne puissent faire l'objet de poursuites différentes aux fins de sanctions de nature administrative ou pénale en application de corps de règles distincts. Si l'éventualité que deux procédures soient engagées peut conduire à un cumul de sanctions, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues»*.

Néanmoins, après avoir apprécié séparément la constitutionnalité des articles 1729 et 1741 du code général des impôts, le Conseil constitutionnel, en examinant la constitutionnalité de l'application combinée des deux articles, semble, non pas simplement avoir admis le cumul des poursuites, mais avoir défini ce qui ressemble à un système de poursuites à plusieurs niveaux.

Il a ainsi estimé que les dispositions contestées *«permettent d'assurer ensemble la protection des intérêts financiers de l'État ainsi que l'égalité devant l'impôt, en poursuivant des finalités communes, à la fois dissuasive et répressive»* et que *«le recouvrement de la nécessaire contribution publique et l'objectif de lutte contre la fraude fiscale justifient l'engagement de procédures complémentaires dans les cas de fraudes les plus graves»*, de sorte qu'*«aux contrôles à l'issue desquels l'administration fiscale applique des sanctions pécuniaires peuvent ainsi s'ajouter des poursuites pénales dans des conditions et selon des procédures organisées par la loi»*.

Il en a déduit que l'application combinée de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 respectait le principe de nécessité des délits et des peines qui *«ne saurait interdire au législateur de fixer des règles distinctes permettant l'engagement de procédures conduisant à l'application de plusieurs sanctions afin d'assurer une répression effective des infractions»* sous réserve que *«les dispositions de l'article 1741 ne s'appliquent qu'aux cas les plus graves de dissimulation frauduleuse de sommes soumises à l'impôt»*.

Il a, par ailleurs, formulé une réserve d'interprétation qui renforce, en matière de fraude fiscale, ce caractère combiné des poursuites en indiquant que *«les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts 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 a pour conséquence de rendre caduque une jurisprudence ancienne de la Cour de cassation qui décidait, de façon constante, que la décision du juge de l'impôt ne pouvait avoir, au pénal, autorité de la chose jugée.

L'anéantissement de cette jurisprudence amène nécessairement à s'interroger sur la jurisprudence de la Cour de cassation qui déduisait, très logiquement, de l'indépendance des procédures fiscales et pénales, que le juge pénal n'avait pas à surseoir à statuer dans l'attente de la décision du juge de l'impôt.

De surcroît, en l'état des textes, il semble effectivement que la seule voie de réformation ouverte en cas de décision définitive de condamnation pénale rendue avant une décision du juge de l'impôt affirmant que celui-ci ne serait pas dû pour des motifs de fond, serait le recours en révision prévu par l'article 622 du code de procédure pénale dont l'application à cette problématique n'est pas certaine.

La présente demande de sursis à statuer repose donc sur un fondement sérieux.

Il convient cependant de souligner que dans sa décision, le Conseil constitutionnel n'a pas, formellement, exigé un sursis à statuer puisqu'il réserve la situation au cas de survenance d'une décision définitive. Bien au contraire, les commentaires de la décision, élaborés par les services du Conseil, qui n'ont, certes, qu'une valeur doctrinale, indiquent *«si une condamnation pour fraude fiscale est exclue lorsqu'une juridiction aura définitivement déchargé le contribuable de l'impôt dû pour un motif de bien-fondé, cela n'empêche pas l'engagement des deux procédures. Par ailleurs, le juge pénal conservera toute latitude pour apprécier les autres éléments de la fraude fiscale. De la même manière, le juge de l'impôt demeurera tenu par les constatations matérielles faites par le juge pénal lorsque ce dernier a statué, mais non par la qualification ou l'interprétation qui en a été faite»*, envisageant de facto la possibilité pour le juge pénal de statuer le premier.

Il apparaît donc, à la simple lecture de la décision, confortée par les commentaires publiés sur son site institutionnel, que le Conseil constitutionnel n'a pas voulu exclure la situation à laquelle le tribunal correctionnel est confronté dans la présente espèce.

Par ailleurs, la demande de sursis à statuer doit s'apprécier en tenant compte de l'impératif de respecter des délais raisonnables dans l'examen d'une accusation pénale. En effet, surseoir à statuer dès lors qu'une contestation de fond sérieuse est soutenue devant le juge de l'impôt, ce qui est le cas en l'espèce, reviendrait, compte tenu des délais existants pour qu'une décision du juge de l'impôt soit définitive, à repousser l'examen du dossier pénal de plusieurs années.

Or, un tel délai aurait pour conséquence de reconnaître au juge pénal une position résiduelle dans l'objectif à valeur constitutionnelle qu'est la lutte contre la fraude fiscale, alors même qu'il résulte de la décision précitée du Conseil constitutionnel que, dans les cas les plus graves, des poursuites pénales peuvent s'ajouter aux contrôles de l'administration fiscale.

De surcroît, les poursuites pénales peuvent être également exercées à l'encontre de personnes qui ne sont pas concernées par le litige pendant devant le juge de l'impôt ou pour des faits dont celui-ci n'est pas saisi.

Ainsi, dans le présent dossier la plainte pénale déposée par l'administration fiscale à l'encontre de Guy WILDENSTEIN, vise pour partie des faits qui n'étaient pas abordés dans la procédure de rectification faisant l'objet du litige devant le juge de l'impôt. Le tribunal correctionnel, au moins pour ce qui concerne ces faits, ne serait donc pas impérativement lié par une décision à venir du juge de l'impôt.

De même, Alec WILDENSTEIN, qui est poursuivi pour des faits de fraude fiscale qui lui sont spécifiques, n'est que partiellement concerné par la décision à intervenir. Il en va de même des personnes poursuivies pour complicité de fraude fiscale ou blanchiment de fraude fiscale en lien avec le LOUVE TRUST et le DRAWDALÉ TRUST.

Enfin, le bien fondé de la demande peut également s'analyser en tenant compte du degré de la juridiction concerné. En l'espèce, à ce stade, la décision pénale est encore sujette à une voie de recours ordinaire.

Dès lors, et nonobstant le sérieux de la demande déposée par la défense, le tribunal correctionnel estime qu'il convient, dans le cadre d'une bonne administration de la justice, et afin de ne pas excessivement reporter l'examen au fond de l'affaire, de juger dès à présent le dossier.

Le tribunal rejette donc la demande de sursis à statuer et dit que les débats seront, en conséquence, poursuivis.

S'agissant d'une décision portant sur l'administration de la justice, il n'y a pas lieu à rendre un jugement séparé et les deux incidents ont été joints au fond.

SUR L'ACTION PUBLIQUE

A l'occasion de la succession de Daniel WILDENSTEIN décédé le 23 octobre 2001, une instance civile était engagée en 2004 par Sylvia ROTH, seconde épouse de Daniel WILDENSTEIN, contre ses beaux fils Alec et Guy WILDENSTEIN. Par arrêt du 14 avril 2005 (Da2), la Cour d'appel de Paris annulait la déclaration de succession de 2002, déclarait les époux mariés sous le régime de la communauté réduite aux acquêts, et ouvrait les opérations de liquidation du régime matrimonial et de liquidation de la succession, désignant à cet effet Maître Gilles OURY notaire à Paris.

Dans le cadre de cette procédure civile, conformément aux dispositions de l'article 40 du code de procédure pénale, la présidente de la 2ème chambre civile de la Cour d'appel de Paris dénonçait au parquet des faits susceptibles d'être qualifiés d'abus de faiblesse, d'escroquerie et de fraude fiscale (Da1-Da7). Une enquête préliminaire était alors confiée à la brigade de répression de la délinquance astucieuse (BRDA) le 19 avril 2006 (Da8-Da24).

Parallèlement, Sylvia ROTH déposait plainte le 23 juin 2009 pour abus de confiance (Da25-Da27). Une autre enquête préliminaire était confiée à l'office central pour la répression de la grande délinquance financière (OCRGDF). Cette enquête faisait l'objet d'un classement sans suite le 28 juin 2010 (Da25-Da52).

Le 5 juillet 2010 (Da101), suite à une plainte avec constitution de partie civile déposée par Sylvia ROTH une information judiciaire était ouverte pour abus de confiance, et, suite à une plainte complémentaire (Da248-Da318), sur réquisitoire supplétif du 16 septembre 2010 (Da318), pour blanchiment et organisation frauduleuse d'insolvabilité. Liubov STOUPOKOVA, veuve d'Alec WILDENSTEIN, le fils aîné de Daniel WILDENSTEIN, se constituait à son tour partie civile dans ce dossier.

L'abus de confiance aurait consisté, pour les trustees du DAVID TRUST, SONS TRUST et DELTA TRUST, à cacher aux deux veuves, malgré les stipulations des actes constitutifs des trusts, leur qualité de bénéficiaires et, en particulier, à ne pas déclarer ces biens à la succession de Daniel WILDENSTEIN ouverte en FRANCE, lors de son décès, chez Maître GOBIN, notaire à Meudon, et, enfin, à ne pas respecter les règles de distribution fixées par les contrats de trusts, en lésant celles-ci.

Les 22 juillet 2011 (D1) et 20 décembre 2012 (D958), sur avis conforme de la commission des infractions fiscales en date respectivement des 21 juillet 2011 et 18 décembre 2012, l'administration fiscale déposait plainte à son tour, reprochant aux héritiers respectifs de Daniel WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN d'avoir omis de déclarer ces mêmes biens trustés, aussi bien dans les deux déclarations de succession de Daniel WILDENSTEIN déposées le 23 avril 2002 (Da244) et le 31 décembre 2008 (Da21) que dans la déclaration de succession d'Alec WILDENSTEIN déposée le 23 février 2009 (Da22).

Le Procureur de la République ouvrait alors, le 29 août 2011 (D9), une nouvelle information judiciaire pour fraude fiscale portant sur les droits de succession de Daniel WILDENSTEIN, étendue, par réquisitoire supplétif en date du 21 décembre 2012 (D968) aux faits de fraude fiscale portant sur les droits de succession d'Alec WILDENSTEIN, fils de Daniel WILDENSTEIN, décédé à son tour le 17 février 2008.

Les deux informations étaient jointes le 23 septembre 2011 (Da626).

A l'issue de l'information, les faits d'abus de confiance et d'organisation frauduleuse d'insolvabilité ont fait l'objet d'un non lieu et seuls les faits de fraude fiscale et de blanchiment de fraude fiscale ont été retenus à l'encontre des différents prévenus à titre d'auteur ou à titre de complice.

1 LES SUCCESSIONS LITIGIEUSES

Deux successions sont concernées par la prévention, celles, successivement, de Daniel WILDENSTEIN puis de son fils aîné, Alec WILDENSTEIN.

1-1 LA SUCCESSION DE DANIEL WILDENSTEIN

1-1-1 les héritiers

Daniel WILDENSTEIN, marchand d'art et historien de l'art, membre de l'académie des Beaux Arts, est décédé le 23 octobre 2001 à Paris à l'âge de 84 ans. De nationalité française, il était domicilié fiscalement au 20 avenue Montaigne dans le 8ème arrondissement de Paris.

Il laissait comme héritier sa veuve, Sylvia ROTH, alors âgée de 68 ans et ses deux fils, nés d'une précédente union, Alec WILDENSTEIN, alors âgé de 61 ans, et Guy WILDENSTEIN, alors âgé de 56 ans.

Dans un premier temps, Sylvia ROTH veuve WILDENSTEIN renonçait purement et simplement à la succession de son défunt époux le 22 novembre 2001. Par suite de cette renonciation du conjoint survivant, la succession se trouvait dévolue en totalité aux deux enfants du défunt, à concurrence de la moitié chacun.

1-1-2 la première déclaration de succession

Me Jean-Luc CHARTIER, agissant en qualité de mandataire d'Alec WILDENSTEIN et Guy WILDENSTEIN, déposait une première déclaration de succession le 23 avril 2002 (Da244). Cette déclaration faisait état d'un actif brut de 54

529 313,27€ et d'un actif net de 40 902 006,52€.

Elle mentionnait notamment :

- des meubles meublants et objets mobiliers garnissant l'appartement du 20 avenue Montaigne, le château de Marienthal à Verrières-le-Buisson et l'appartement de Lachen en SUISSE, pour un montant total de 541 415,06€,
- trois véhicules dont un véhicule de transport de chevaux pour la somme totale de 76 044,90€,
- des comptes bancaires ouverts en FRANCE, en l'espèce à la COMPAGNIE FINANCIÈRE EDMOND DE ROTHSCHILD, à la SOGIP BANQUE et à LA POSTE, pour un total de 818 985,13€,
- des comptes bancaires ouverts à l'étranger, en l'espèce à l'UBS et à la BANQUE PRIVÉE EDMOND DE ROTHSCHILD à Genève, à la JP MORGAN CHASE à New York, à la WEATHERBYS BANK LTD à Wellingborough et au TRUF CLUB en IRLANDE, pour un total de 493 625,13€,
- des parts sociales de deux sociétés civiles immobilières pour un montant total de 22 961,27€,
- les 1997 parts de la société WILDENSTEIN & CO LTD évaluées à 319 999,28€,
- des créances à l'encontre de diverses sociétés pour un montant total de 2 763 841,93€,
- des chevaux et parts de chevaux pour un montant total de 179 127,60€
- l'hôtel particulier du 20 avenue Montaigne dans le 8ème arrondissement de Paris évalué à 3 794 000€,
- et surtout une collection de tableaux évaluée à 42 985 000€.

Ladite déclaration prenait soin d'énumérer l'ensemble des sommes venant au passif de la succession y compris des factures d'un montant pourtant minime tel que 36,20€ (facture EDF), 42€ (facture France Telecom) ou 77,20€ (frais du transitaire pour le transport d'un cheval mort en juillet 2001). D'ailleurs alors que l'actif de la succession représentait huit pages de la déclaration, le passif représentait pour sa part onze pages de cette même déclaration.

Pour autant, nonobstant sa précision, notamment au niveau de son passif, elle n'intégrait pas les 54 millions d'euros inscrits comme prêts dans la comptabilité du Sons Trust ni les 36 millions de dollars inscrits comme dette dans la comptabilité du David Trust envers la succession. Il est vrai que dans une consultation datée du 4 août 2006 et adressée à Danielle CARPENTIER, gestionnaire de la fondation WILDENSTEIN, saisie lors de la perquisition diligentée au cabinet de Robert PANHARD, il est précisé (D105/229) : *«l'administration a la charge de la preuve de l'existence d'actifs non déclarés, alors qu'à l'inverse, si les héritiers se prévalent de l'existence de dettes venant grever la succession, c'est à eux qu'il appartiendra d'en justifier en cas de contestation par l'administration fiscale. En cas de dépôt d'une déclaration de succession substitutive faisant apparaître les dettes envers le trust et envers une société «off-shore», qui ne figuraient pas dans la déclaration initiale, il est tout à fait possible que l'administration demande des justificatifs et pose ensuite des questions pour voir les implications éventuelles de l'existence des trusts en matière de droits de succession et d'ISF. Ceci pourrait éventuellement conduire l'administration à tirer les conséquences mentionnées au paragraphe (1) (b) ci-dessus, notamment la réintégration du patrimoine du trust en question dans la succession pour le calcul des droits».*

Jean Luc CHARTIER, avocat de Daniel WILDENSTEIN depuis 1974 chargé de s'occuper des questions de propriété intellectuelles, explique (D557) qu'il n'a en rien participé à l'élaboration de la première déclaration de succession et qu'il ne l'a, vraisemblablement, déposée que parce que Me GOBIN et Me GRAVELEAU, les avocats en charge de la succession n'étaient pas disponibles pour effectuer cette démarche. Il explique, par ailleurs, n'avoir eu connaissance de l'existence des trusts qu'en 2004, à l'exception du Sylvia Trust dont il a eu connaissance en 2001 (D557/7) et qu'il pensait être une donation entre époux.

Alain GOBIN, le notaire, reconnaît (D558) avoir établi la déclaration de succession mais au vu des éléments fournis par les héritiers. Il assure avoir rappelé à ceux ci les règles fiscales applicables en matière de succession.

Les droits de succession, d'un montant de 17 753 829€, étaient acquittés, le 12 août 2003, par dation en paiement de sept bas-relief sculptés par Pierre JULIEN issus du bâtiment intitulé «*la laiterie de la reine Marie-Antoinette*» à Rambouillet et réinstallés depuis à leur emplacement d'origine (Da439/2).

Cette déclaration de succession, bien qu'importante dans le cadre de l'examen des faits, notamment en ce qui concerne les accusations de blanchiment, n'est cependant pas visée dans la plainte déposée par l'administration fiscale (D1) qui ne retient que la deuxième déclaration de succession.

Il est vrai que cette première déclaration a été annulée par la cour d'appel de Paris sans qu'on comprenne bien sur quel fondement juridique reposait cette annulation par ailleurs non opposable à l'administration fiscale.

1-1-3 le litige civil

Sylvia ROTH contestait ultérieurement la validité de sa renonciation motif pris de ce que ses beaux-fils lui auraient fait croire faussement qu'en renonçant à la succession, elle serait libérée de l'obligation au paiement de l'importante dette fiscale résultant du redressement notifié à son époux et à elle-même, au titre de l'impôt sur les revenus du défunt ainsi que de tout redressement ultérieur pour les impôts dus antérieurement au décès du de cujus, et ce alors même que la succession présentait un actif très nettement supérieur au passif et inconnu d'elle au jour du décès.

Par arrêt du 14 avril 2005 (Da2), la Cour d'appel de Paris annulait la déclaration de succession de 2002, sur le motif unique de l'erreur de droit. Elle indiquait «*Sylvia WILDENSTEIN qui, de nationalité américaine, âgée de 68 ans, n'ayant jamais exercé d'activité professionnelle ni participé à des acquisitions immobilières avec son époux, ce que reconnaissent les intimes, et apparaissant ne pas avoir bénéficié de conseils éclairés, a cru de manière erronée qu'elle se trouvait mariée sous le régime américain de la séparation de biens et s'est ainsi trompée, lors de l'ouverture de la succession de son époux, sur la substance même du régime matrimonial qui la liait à celui-ci, il y a lieu de dire nuls la déclaration de succession et les inventaires y annexés, établis en violation des règles du régime de communauté légale ayant existé entre Daniel WILDENSTEIN et sa veuve*».

Dans cette même décision, la cour annulait également la renonciation indiquant «*qu'en sa qualité de conjoint survivant, Mme Sylvia WILDENSTEIN était solidairement tenue au paiement de la dette fiscale, l'administration fiscale pouvant poursuivre indifféremment le paiement de cette dette sur le patrimoine successoral du mari ou sur le patrimoine personnel de la femme, ce que M. Alec WILDENSTEIN et*

M. Guy WILDENSTEIN reconnaissent désormais expressément dans leurs dernières écritures, énonçant que "la Cour ne pourra que constater que la renonciation par Mme Sylvia WILDENSTEIN à la succession de son époux ne la mettait pas, en droit, à l'abri des poursuites de l'administration fiscale puisqu'en sa qualité de codébiteur de la dette fiscale, elle était solidairement tenue au paiement de cette dette».

Elle désignait l'office notarial de la SCP HOURY pour procéder aux opérations de compte, liquidation et partage du régime de communauté légale ayant existé entre Daniel WILDENSTEIN et Sylvia WILDENSTEIN, et de la succession de Daniel WILDENSTEIN.

En revanche la cour, dans cette décision, n'abordait pas véritablement la question de l'ampleur de la succession, mentionnant simplement *«la vente de soixante-neuf chevaux de course qui appartenaient à Daniel WILDENSTEIN et ont été cédés le 19 octobre 2001, pendant que celui-ci se trouvait privé de toute conscience, à la société ECURIE WILDENSTEIN dans laquelle M. Alec WILDENSTEIN et M. Guy WILDENSTEIN étaient seuls associés avec leur père»* ainsi que *«les tableaux remis par le défunt à la société LAZARD FRÈRES BANQUE en garantie de la caution solidaire par elle fournie, n'apparaissent pas figurer dans les inventaires dressés les 7 décembre 2001, 6 et 19 février, 17 et 19 avril 2002 ni dans la déclaration de succession»*. Aucune mention n'était faite des trusts et des biens qu'ils pourraient gérer.

Cette décision était, sur ces deux points, confirmée par la Cour de cassation le 20 juin 2006 (Da60).

1-1-4 la deuxième déclaration de succession

Le 3 avril 2008, l'administration fiscale envoyait aux héritiers de Daniel WILDENSTEIN une mise en demeure de déposer une nouvelle déclaration de succession.

Par ailleurs, dans un arrêt en date du 1er octobre 2008, la Cour d'appel de Paris se prononçait sur l'état liquidatif de la succession (D586). Dans cet arrêt, qui ne mentionne expressément que le DAVID TRUST et le SYLVIA TRUST, la Cour d'appel refusait l'intégration de ceux-ci dans le patrimoine au motif que Sylvia ROTH n'apportait pas la preuve qu'ils seraient constitués de biens communs (D3/22) se situant ainsi dans la logique du conseiller de la mise en état qui avait refusé, par ordonnance en date du 16 janvier 2008, une injonction de communiquer des documents relatifs aux trusts au motif que *«il lui appartient de démontrer la dépendance du patrimoine des trusts avec celui de la communauté ou le patrimoine propre de son mari et en particulier que des biens communs auraient été apportés à ces trusts pouvant lui ouvrir droit à une récompense, ce qu'elle n'établit pas»* (D3/36).

Une seconde déclaration de succession était alors déposée le 31 décembre 2008 par Me Hubert GRAVELEAU, le mandataire des héritiers (Da243).

Cette nouvelle déclaration, qui prenait en compte une partie des exigences de la Cour d'appel, sauf, notamment, l'indication selon laquelle les parts de la SCI MARIENTHAL devraient être évaluées à 20 millions d'euros en l'absence de vente de celles ci, était similaire à la première. Elle diminuait néanmoins l'évaluation de la collection de tableaux désormais estimée à 38 898 000€ et intégrait la vente d'un appartement en Floride pour 167 858€ ainsi que le produit de la vente annulée de 69 chevaux pour un montant de 804 930,81€.

Elle faisait donc état d'un actif brut de 44 371 000,03€ et d'un actif net de 44 353 466,06€. Les droits de succession étaient fixés à 17,1 millions d'euros et restaient valablement payés par la dation antérieure non remise en cause ni par les héritiers ni par l'administration fiscale.

Il convient de noter que les héritiers mentionnaient que *«les requérants déclarent souscrire la présente déclaration de succession afin de se conformer aux demandes de l'administration fiscale suite à la mise en demeure. En conséquence, ils entendent souligner le caractère conservatoire de la présente déclaration qui n'entraîne pas acquiescement de leur part, tant concernant la composition des masses de communauté et de succession que concernant leur évaluation, se réservant ainsi tout droit de modification ou contestation ultérieure éventuel»*. En effet les héritiers indiquaient ne pas pouvoir évaluer à hauteur de 25 millions d'euros, comme le demandait l'administration fiscale, un tableau intitulé *«le joueur de luth»* attribué au CARAVAGE.

Ni dans cette déclaration, ni dans la précédente, il n'était mentionné de biens relevant d'un trust.

Guy WILDENSTEIN recevait par email daté du 17 décembre 2008, le projet de déclaration de succession qui lui était envoyé par Claire VERNET, la clerc de notaire de Robert PANHARD (D570/359).

Dans un email daté du 15 janvier 2009, Robert PANHARD écrivait à Alec WILDENSTEIN (D571/45), *«concernant la déclaration de succession de votre grand-père, nous avons fait le nécessaire en liaison avec Maître GRAVELEAU et nous avons adressé la facture de votre quote-part de frais (80.000 € HT, TVA exonérée) à Madame CARPENTIER, ainsi que celle de votre oncle»*. Il semble que la facture ait été payée par le compte familial.

Hubert GRAVELEAU, décédé en août 2012, expliquait (D560) qu'il ne s'était pas occupé de la première déclaration de succession et que, s'agissant de la seconde, il n'avait fait que la déposer, Robert PANHARD s'étant chargé de la rédiger. Concernant plus spécifiquement l'absence des trusts sur la seconde déclaration, il affirmait (D560/2) *«c'est Maître PANHARD et Guy WILDENSTEIN qui ont pris la décision des biens à déclarer, mon rôle s'est limité au dépôt du document»*, ciblant même expressément Guy WILDENSTEIN. Il reconnaît cependant avoir eu connaissance de l'existence de ces trusts au moment du litige civil avec Sylvia ROTH.

Il ressort de la comptabilité de l'étude de Robert PANHARD (D984/1) que celle ci a perçu 55 325€ au titre des honoraires d'assistance des héritiers pour la liquidation de la communauté et 160 000€ au titre de la rédaction du projet de déclaration de succession.

A ce jour, les opérations de liquidation des successions, confiées à Maître Gilles OURY, notaire commis par la cour d'appel de Paris, sont toujours en cours.

1-1-5 la procédure fiscale

Le 29 juillet 2011, l'administration fiscale, dans le cadre d'un contrôle fiscal portant sur la succession de Daniel WILDENSTEIN, notifiait à Liubov STOUPAKOVA (D116), Diane WILDENSTEIN (D118) et Alec WILDENSTEIN junior (D119), tous trois ayants droit d'Alec WILDENSTEIN (D116), à Guy WILDENSTEIN (D115) et à Tamara ESKENAZI, ayants droit de Sylvia ROTH

décédée le 13 novembre 2010 (D117), une proposition de rectification.

Elle indiquait tout d'abord son intention de réévaluer la valeur des parts de la SCI MARIENTHAL à hauteur des exigences de la Cour d'appel et trois tableaux pour un montant total de 57 709 873€.

Surtout, elle indiquait qu'elle comptait réintégrer, pour un montant total de 549 903 259,48€, des biens omis dans la succession, en l'espèce :

- les parts de la société DAYTON INVEST LTD domiciliée en IRLANDE pour 15 000 054€,
- les parts de la SCI BOETIE SAINT HONORE pour 1 389 778€,
- une donation indirecte d'un montant de 10 011 102€ résultant de la différence entre la valeur vénale réelle des parts de la SCI BOETIE SAINT HONORE et le prix réel de vente à Guy et Alec WILDENSTEIN,
- le SYLVIA TRUST, dont l'actif se composerait de 19 tableaux de Pierre BONNARD, pour 64 914 690€,
- le DAVID TRUST, dont l'actif se composerait d'un ranch au KENYA (11 396 320€) et de la société WILDENSTEIN AND CO INC (114 333 505€), pour un montant de 125 729 825€,
- le DELTA TRUST, dont l'actif se composerait de liquidités et d'œuvres d'art pour un montant de 281 250 000€,
- un tableau de Jean CLOUET d'une valeur de 20 000 000€,
- les chevaux vendus au nom de Sylvia WILDENSTEIN pour 1 031 250€,
- un forfait mobilier de 30 576 560,48€.

Elle annonçait en conséquence son intention de redresser l'indivision d'un montant total de 237 400 000 € de droits dus, 142 000 000 € d'intérêts de retard et 90 000 000 € de majoration à ajouter aux 17,1 millions d'euros de droits dus selon la déclaration de succession du 22 décembre 2008.

A l'issue de la procédure fiscale, l'administration adressait, le 6 novembre 2014, à chacun des héritiers survivants, à savoir Guy WILDENSTEIN (D1470), Diane WILDENSTEIN (D1472), Alec WILDENSTIEN junior (D1471), Liubov STOUPAKOVA (D1473) et Michèle LEBOSSE mandataire successoral de la succession de Sylvia ROTH (D1474), un courrier reprenant les différents postes mais pour un montant global évalué à 566 524 051€ à savoir :

- valeur des parts de la SCI MARIENTHAL à hauteur de 17 709 873€,
- trois tableaux pour un montant total de 30 364 000€,
- les parts de la société DAYTON INVEST LTD pour 7 500 027€,
- les parts de la SCI BOETIE SAINT HONORE et la donation indirecte pour 6 758 112€,
- le SYLVIA TRUST pour le même montant 64 914 690€,
- le DAVID TRUST pour le même montant de 125 729 825€,
- le DELTA TRUST pour le même montant de 281 250 000€,
- un tableau de Jean CLOUET pour 2 500 000€,
- les chevaux pour 515 603€,
- un forfait mobilier de 29 281 922€.

Elle fixait à 226 608 000 € le montant total des droits dus, outre 135 511 000 € d'intérêts de retard, et 86 111 000 € de majoration au total.

Le redressement fiscal fait toujours l'objet d'une contestation devant le tribunal de grande instance de Paris.

1-2 LA SUCCESSION DE ALEC WILDENSTEIN

C'est pendant cette période, litigieuse à maints égards, que s'ouvrait une nouvelle succession.

1-2-1 les héritiers

Alec WILDENSTEIN, gérant de sociétés, décédait à son tour, le 6 février 2008 à l'âge de 68 ans. De nationalité franco-suisse, il était domicilié fiscalement au 57 rue de la Boétie dans le 8ème arrondissement de Paris.

Il laissait comme héritier sa veuve, Lioubov STOUPAKOVA, alors âgée de 35 ans et ses deux enfants, nés d'une précédente union, Diane WILDENSTEIN, alors âgée de 29 ans et Alec WILDENSTEIN, alors âgé de 28 ans.

1-2-2 la déclaration de succession

Une déclaration de succession était déposée le 23 février 2009 (Da22) par Alec WILDENSTEIN. Compte tenu du litige en cours concernant la succession de Daniel WILDENSTEIN, le requérant déclarait *« en conséquence des points litigieux qui restent en suspens, souscrire en son nom et au nom de sa sœur, la présente déclaration de succession à titre purement conservatoire et uniquement pour satisfaire aux prescriptions des réglementations fiscales; sans que cette déclaration puisse entraîner quelque conséquence que ce soit au plan civil »*.

Cette déclaration mentionnait l'existence, pour un montant total de 8 733 845,21€, de biens ne provenant pas de la succession de Daniel WILDENSTEIN à savoir:

- les biens prisés pour 87 520€,
- le solde d'un compte bancaire pour 15 742,21€
- la totalité des parts de la société BEGUEMOT COMPANY pour 50 000€,
- deux véhicules automobiles pour 17 210€,
- 50% des parts de la SCI BOETIE SAINT HONORE pour 8 410 000€,
- 48,45% des actions de la société de droit argentin WILDENSTEIN ARTE pour 147 373€,
- les parts de la SCI ECURIE WILDENSTEIN pour 6 000€.

Elle mentionnait également les biens provenant de la succession de Daniel WILDENSTEIN à savoir :

- la moitié indivise des biens prisés et de 2 000 bouteilles de vin se trouvant au château de Marienthal soit un montant de 776 981,50€,
- la moitié des parts sociales de la SCI MARIENTHAL soit un montant de 3 190 730,73€,
- la moitié indivise de l'ensemble immobilier de l'avenue Montaigne soit un montant de 323 750€,
- la collection de tableaux, y compris le tableau du CARAVAGE citée *« pour mémoire »*,
- la moitié des parts sociales de la société WILDENSTEIN & CO soit un montant de 148 000€,
- 150 parts de la SCI ECURIE WILDENSTEIN pour 1 387,50€,
- la moitié indivise d'un véhicule soit un montant de 5 550€.

L'actif brut total de la succession était évalué à 13 180 244,94€ et l'actif net à 7 302 661,92€.

Robert PANHARD reconnaît (D553/7) que la déclaration de succession, si elle a été déposée par Alec WILDENSTEIN, a été préparée par son étude. Il ressort de la comptabilité de l'étude (D984/1) que celle-ci a perçu 54.617 € pour la déclaration de succession provisoire, soumise à l'application du tarif des notaires.

Nonobstant le fait que cette déclaration mentionnait des biens évalués «*pour mémoire*», aucune déclaration complétive n'a été ultérieurement produite.

1-2-3 la procédure fiscale

Dans le cadre de la procédure de contrôle fiscal, l'administration adressait, le 8 décembre 2014, une proposition de rectification aux héritiers, à savoir Alec WILDENSTEIN (D1475) et Diane WILDENSTEIN (D1476) fixant à 61 428 000 € les droits dus, à 18 674 000 € les intérêts de retard et à 24 571 000 € la majoration.

L'administration mentionnait en effet son intention de voir réintégrés dans la succession, à hauteur de 205 393 931€, des biens détenus par des trusts constitués par Daniel WILDENSTEIN à savoir :

- les biens constituant le SYLVIA TRUST à hauteur de 30 023 044€,
- les biens constituant le DAVID TRUST, y compris une propriété dans les ILES VIERGES BRITANNIQUES non mentionnée dans les courriers de l'administration fiscale concernant la succession Daniel WILDENSTEIN, à hauteur de 71 141 143€,
- les biens constituant le DELTA TRUST à hauteur de 44 739 820€,
- les biens constituant le SONS TRUST, à savoir des parts de six sociétés de droit étranger exploitant soit l'élevage de purs-sangs (ASIA PACIFIC THOROUGHBRED INVESTMENTS LTD ex DAYTON INVESTMENTS LTD) soit de galeries de commerce d'art (NEW DUVEEN GALLERY, WILDENSTEIN TOKYO LTD) soit sans objet connu (GRIDFRAME LTD, PEXERA KUNSTANDEL et ACREACT LTD), à hauteur de 59 489 924€, étant précisé que le montant du patrimoine des trois dernières sociétés n'est pas évalué faute d'un début de renseignements sur celles-ci.

L'administration y intégrait également, à hauteur de 19 308 969€, des biens contenus dans des trusts constitués directement par Alec WILDENSTEIN à savoir :

- le LOUVE TRUST, dont l'actif serait constitué de plusieurs œuvres d'art, pour un montant de 8 958 688€,
- le DRAWDALÉ TRUST, dont l'actif serait constitué des parts de la société WOODSFORD, pour un montant de 10 350 281€.

Le redressement fiscal fait toujours l'objet d'une contestation devant le tribunal de grande instance de Paris.

1-3 LE RESULTAT DES INVESTIGATIONS

Les investigations menées dans le cadre de l'instruction permettaient d'identifier d'autres trusts que ceux mentionnés expressément dans la cadre du litige civil, d'en cerner le périmètre et d'en percevoir le mode de fonctionnement concret.

Dans la plainte pénale déposée le 22 juillet 2011, à l'encontre de Guy WILDENSTEIN, Diane WILDENSTEIN, Alec WILDENSTIEN junior et Lioubov STOUPOKOVA, au sujet de la succession Daniel WILDENSTEIN (D1), l'administration fiscale visait nommément, comme élément matériel de la fraude, le SONS TRUST, qui ne figure pas dans les courriers adressés aux héritiers lors de la procédure de contrôle fiscal, le DAVID TRUST et le DELTA TRUST ainsi que la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD.

Dans la plainte déposée le 20 décembre 2012 au sujet de la succession Alec WILDENSTEIN (D958), l'administration fiscale visait nommément, comme élément matériel de la fraude, le SONS TRUST, le DAVID TRUST, le DELTA TRUST, la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD, le LOUVE TRUST et le DRAWDALE TRUST.

Compte tenu des investigations menées, l'ordonnance de renvoi mentionnait, comme support de la fraude fiscale reproché, non seulement le SONS TRUST, le DAVID TRUST, le DELTA TRUST, le LOUVE TRUST et le DRAWDALE TRUST, tous mentionnés dans les plaintes fiscales mais également le trust constitué le 5 janvier 1963 (D639), par Georges WILDENSTEIN, le propre père de Daniel WILDENSTEIN au bénéfice de ses enfants, puis de ses petits enfants.

1-3-1 le GW TRUST

Le premier trust constitué, dit GEORGES INTER VIVOS TRUST était créé le 5 janvier 1963 dans l'État de NEW YORK entre Georges WILDENSTEIN, le constituant et ses enfants Daniel WILDENSTEIN et Myriam WILDENSTEIN PEREIRE désignés comme trustees. George WILDENSTEIN décédait peu de temps après en juin 1963. Le trust deed définissait le trust comme un trust irrévocable et discrétionnaire.

→ l'organisation du trust

Le trust deed désignait les deux enfants de Georges WILDENSTEIN comme trustee. Il prévoyait également que les petits enfants pouvaient exercer les fonctions de trustee additionnel. Dans son testament rédigé le 23 mars 1962 (D641), Georges WILDENSTEIN ne désignait nommément que Guy WILDENSTEIN pour être trustee additionnel à compter de ses 21 ans. Myriam WILDENSTEIN, épouse PEREIRE décédait le 9 mai 1994 (D641/7). Suite à son décès, Guy WILDENSTEIN, comme il l'a indiqué à l'audience, devenait trustee additionnel. Le trust deed ne désignait aucun protecteur.

Le trust deed (D639) désignait les enfants de George WILDENSTEIN comme premiers bénéficiaires puis les petits enfants à leur suite. Il excluait expressément que le constituant ou son épouse puissent être bénéficiaires du trust.

Le trust deed prévoyait qu'il cesserait au décès du dernier vivant des enfants de Georges WILDENSTEIN, en l'espèce Daniel WILDENSTEIN en 2001.

→ le patrimoine du trust

Le patrimoine du GW TRUST était d'abord constitué de 90% des parts de la société WILDENSTEIN & CO INC qui détient la galerie d'art de New York. Cette société semble avoir été constituée le 16 mai 1924 (Da425/2). Daniel WILDENSTEIN et sa sœur en sont devenus actionnaires en 1947, possédant chacun 50 actions, leur

père possédant 900 actions. Le 5 janvier 1963, George WILDENSTEIN transférait ses 900 actions au sein du GEORGE WILDENSTEIN INTER VIVOS TRUST. En mars 1963, George WILDENSTEIN autorisait, en modifiant le certificat de constitution du trust, la création de 15 000 actions privilégiées à dividende non cumulatif au taux de 4% qui ont été distribuées selon la même clef de répartition que les actions ordinaires. Le 5 décembre 1977, Daniel WILDENSTEIN et Myriam PEREIRE, les deux enfants de George WILDENSTEIN, transféraient leurs propres actions dans deux sociétés off shore respectivement la société BVI SAID OVERSEAS et la société KILLEEN OVERSEAS. Guy WILDENSTEIN, à l'audience, a précisé que les parts détenues par la société KILLEEN OVERSEAS auraient été rachetées par la société WILDENSTEIN & CO. La société BVI SAID OVERSEAS, pour sa part, est entrée dans le patrimoine géré par le DAVID TRUST le 19 décembre 1991 (Da425/7).

La société WILDENSTEIN & CO, dont les parts sont détenues dans le GW Trust a été présidée, selon Lewis GOLDMAN l'expert comptable américain de la société (D365/1) par Daniel WILDENSTEIN jusqu'en 1994. Guy WILDENSTEIN explique qu'il en est l'équivalent d'un directeur général depuis 1990.

Par ailleurs, il ressortait de l'affidavit de Richard FRIEDMAN, l'expert comptable américain de WILDENSTEIN & CO (Da425/5), que le trust détenait également 60% des parts de la société immobilière «19east64», les 40% restant étant détenus par la société WILDENSTEIN & CO INC. Cette société immobilière, créée le 3 mars 1933 possédait cinq biens immobiliers, tous situés à New York. Elle aurait cependant, selon le fisc américain, été absorbée en 2005 par la société WILDENSTEIN & CO INC (D529/2).

Il semble que les biens gérés par le GW TRUST n'aient été déclarés ni lors du décès de Georges WILDENSTEIN, le 11 juin 1963, ni lors du décès de son épouse Jane LEVY, le 10 juin 1964 (D570/214).

→ les distributions

Concernant les distributions, le trust deed (D639) prévoyait que les revenus seraient distribués d'abord aux enfants puis aux petits enfants. Il prévoyait également que, lors de la cessation du trust, le principal sera distribué entre les petits enfants ou leurs descendants. Il prévoyait également que les trustees, qui en l'espèce étaient également les bénéficiaires, ne pourraient vendre les parts de la société WILDENSTEIN & CO INC sauf accord unanime des enfants et petits enfants de Georges WILDENSTEIN et ce parce que *«le constituant souhaite que la société continue d'être détenue et exploitée par les membres de sa famille et, en cas de vente, qu'ils détiennent un droit préférentiel d'achat»*. Guy WILDENSTEIN indiquait, à l'audience, qu'aucune distribution n'avait été effectuée avant le décès de son père. A la mort de ce dernier, événement entraînant la dissolution du trust, le capital était réparti en trois parts égales entre lui-même, son frère Alec et leur cousine germaine.

1-3-2 le SONS TRUST

Le 1989 Sons Trust a été constitué aux BERMUDES le 23 février 1989 (D662) entre Daniel WILDENSTEIN, en tant que constituant, et Daniel WILDENSTEIN et BERMUDA TRUST COMPANY LTD en qualités de co-trustees. Il est présenté, dans le trust deed (D662/20), comme un trust irrévocable.

→ l'organisation du trust

Les trustees ont été successivement, outre Daniel WILDENSTEIN, BERMUDA TRUST COMPANY LTD, puis BARING TRUSTEES (GUERNESEY) LIMITED à compter du 28 septembre 1990 (D491/1) et enfin NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (Guernesey) par rachat, en 2005 de la société BARING TRUSTEES. Le trustee détient les pouvoirs conférés par la loi et le contrat. L'article 6 stipule qu'il a des pouvoirs discrétionnaires, sans autorisation judiciaire, «*sous la seule réserve des pouvoirs du constituant, du protecteur et du conseil de famille*».

Le trust deed prévoit que le trustee peut être révoqué à tout moment et, éventuellement, sans motif, par le constituant puis, après le décès de ce dernier, par le protecteur «*avec l'accord de la majorité des adultes qui sont membres de la génération la plus âgée des descendants alors en vie du constituant*».

Le protecteur désigné dans le trust deed était Adrian HINDERLING, puis, à compter du 29 juin 2007, Peter ALTORFER (D491). Le trust deed prévoit que le constituant peut révoquer le protecteur à tout moment. Ce droit de révocation n'est pas mentionné après le décès du constituant. Il ressort de l'acte de démission de Adrian HINDERLING signé le 29 juin 2007 (D491/1) que le 21 février 2002, l'acte de nomination du premier protecteur successeur et du second protecteur successeur a été signé par Guy WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN, tout comme d'ailleurs l'acte de nomination de Peter ALTORFER comme successeur d'Adrian HINDERLING au titre, conformément au trust deed, de «*représentant la majorité des adultes faisant partie de la plus ancienne génération des descendants survivants du constituant*».

Les bénéficiaires en sont l'épouse du constituant, Sylvia ROTH, ses fils, Guy et Alec WILDENSTEIN ainsi que leurs descendants et, éventuellement, les épouses de ses fils.

→ le patrimoine du trust

Le patrimoine du SONS TRUST semble composé en premier lieu d'un certain nombre de sociétés, dont les noms semblent relever du commerce de l'art et qui disparaissent des actifs du SONS TRUST courant 2001. Les sociétés RHYTHMA ANSTAIT, ESTABLISSEMENT SECOMMERS, BARCIA FINE ARTS LIMITED, CHEVASEL GALERIE AKTIENGESELLSCHAFT, CANASTIS GALERIE AKTIENGESELLSCHAFT ont été attribuées à Alec WILDENSTEIN courant 2001, de même que les sociétés GUASTA ARTS LIMITED, MONTALBANO GALLERY LTD, GALLERIA BELLARTE AKTIENGESELLSCHAFT, PEINTURES HERNIES SA et ORPHEIA FINE ARTS LTD.

Le patrimoine du SONS TRUST serait actuellement constitué de quatre sociétés holding, ASIA PACIFIC THOUROUGHBRED INV LTD, PEXARA KUNTSHANDEL AG, WILDENSTEIN TOKYO LTD et NEW DUVEEN GALLERY SA.

La société NEW DUVEEN GALLERY, immatriculée au PANAMA, serait en possession, selon les dires de Guy WILDENSTEIN (D900/4) d'œuvres d'art à hauteur de 161 millions d'euros. Peter ALTORFER a succédé, en 2007, à Adrian HINDERLING comme membre du conseil d'administration. Il a précisé, à l'audience, avoir quitté ce conseil en 2013. La société serait liée, en ce qui concerne la gestion des œuvres d'art, par un contrat avec la société WILDENSTEIN & CO.

La situation des sociétés DAYTON INVESTMENTS LIMITED, sise en IRLANDE DU NORD, propriétaire de chevaux de course, et la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD qui exploiterait ces chevaux, est discutée.

Un document daté du 30 juin 2001 mentionne (D7/4) que Daniel WILDENSTEIN et ses deux fils, sont directeurs de la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD, créée le 18 octobre 1977 (D7/3) et qu'à la date du 7 juin 2001, Daniel WILDENSTEIN aurait transféré ses 999 parts à BARING BROTHERS tandis qu'Alec WILDENSTEIN restait possesseur d'une part de la société.

La NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES affirme cependant (D789/8) qu'elle aurait refusé, en 2005, d'intégrer cette société dans l'actif du SONS TRUST au motif qu'on ne pouvait modifier l'actif du trust après le décès du constituant. Elle a fourni, lors de l'audience, des documents qui, s'ils confirment que BARING BROTHERS (GUERNSEY) LIMITED est bien devenu propriétaire de 999 parts de la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD le 7 juin 2001, semblent également indiquer que cette société n'aurait jamais été intégrée au SONS TRUST.

→ les distributions

Il ressort du détail des distributions de revenus effectués depuis la constitution du SONS TRUST versé au dossier par le NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (GUERNSEY) LIMITED, à l'issue de l'interrogatoire de première comparution de la personne morale représentée par Lesley HODGSON (D861 et D854) que, jusqu'en 2001, Guy WILDENSTEIN aurait reçu 434.470\$, soit 367 789€, et Alec WILDENSTEIN 3.157.506\$ soit 2.672.907 €. La dernière distribution serait intervenue après le décès de Daniel WILDENSTEIN au profit d'Alec WILDENSTEIN pour un montant de 319.000\$ soit 270.041€ (D662/1, D863/4, D856). Après la prise de fonction de la société NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (GUERNSEY) LIMITED (D1257/3 *«des distributions en revenus ont été opérées uniquement de 1999 à 2002, en faveur de Guy WILDENSTEIN (un unique versement de 6.919\$ en 2000) et d'Alec WILDENSTEIN (versements sur ces 4 années d'un montant total de 619.020\$)...»*).

Les 4 janvier, 8 et 19 février 2002 ont été distribués à Alec WILDENSTEIN une série d'actifs logés dans le SONS TRUST. Ces actifs étaient listés dans une «annexe A» (D1256/15) et une «annexe B» (D1256/19), outre les parts d'une société panaméenne CAMA Finance SA (D1256/17).

Le trustee a confirmé (D1257/3) que des distributions de capital ont été effectuées, au seul bénéfice d'Alec WILDENSTEIN, par attribution de parts des sociétés ORPHEIA FINE ARTS LTD, SECOMMERS, RYTHMA ANSTALT, BARCIA FINE ARTS, CHEVASEL GALERIE, CANASTIS GALERIE, GUASTA ARTS LTD, MONTALBANO GALLERY, GALERIA BELLARTE et PEINTURES HERMÈS en 2001 et CAMA FINANCE en 2002.

Le trustee a attesté avoir distribué, à ce titre, 475 433,85\$ à Alec WILDENSTEIN en 2001 et 2002 (D855).

Le trustee a communiqué des documents qui montrent que ces distributions, survenues peu de temps après le décès de Daniel WILDENSTEIN ont été effectuées sur ordres du protecteur, à l'époque Adrian HINDERLING, datés du 4 janvier 2002 (D1256/15) et du 8 février 2002 (D1256/17) et que les deux fils étaient parfaitement au courant et ont même donné leurs accords le 31 décembre 2001 (D1256/16) et le 2

février 2002 (D1256/10) dans une lettre mentionnant «*les soussignés, Alec WILDENSTEIN et Guy WILDENSTEIN, en tant qu'uniques héritiers de feu Daniel WILDENSTEIN, comme attesté par la copie certifiée conforme de l'Acte authentique n° 58121 des Notaires Associés BRISSE, POUSTIS, GOBIN, CLUS & VACHON, MEUDON CEDEX, France, confirment par la présente avoir été informés par les Trustees (Fiduciaires) et le Protecteur de leur dédision, prise à leur entière discrétion, de distribuer et de transférer au seul bénéficiaire d'ALEC WILDENSTEIN les actifs indiqués en Annexe «A» selon les montants mentionnés dans cette dernière et n'ont aucune objection à formuler à ce sujet*».

→ la gestion des biens

S'agissant du mode de gestion des actifs, le trust deed prévoit expressément dans son article 6 que «*nonobstant toute disposition contraire des présentes, le Trustee n'aura pas le pouvoir de se livrer à toute activité artisanale, industrielle ou commerciale, et le Constituant ne pourra pas lui donner instruction de se livrer à toute activité artisanale, industrielle ou commerciale*».

Par ailleurs l'article 7 précise (D662/17) «*le souhait du Constituant est que l'équipe de direction de toutes sociétés dont des titres sont détenus directement ou indirectement par le trust en vertu des présentes soit libre d'exploiter et de gérer les actifs de ces sociétés d'une manière dynamique et entrepreneuriale, et de prendre des décisions d'expansion et de réorganisation de ces sociétés, d'aborder de nouveaux domaines d'activité et de prendre tels risques que la direction jugera souhaitables. Le trustee a pour instruction de soutenir la liberté de jugement de la direction de ces sociétés et de se conformer aux décisions de la direction, indépendamment du point de savoir si elles sont en accord avec ces politiques*».

Enfin l'article 6 prévoit que le trustee ne peut procéder notamment à un acte d'achat ou de vente portant sur une œuvre d'art ou un cheval qu'en conformité avec les instructions du constituant puis, après le décès de ce dernier, «*exclusivement avec l'accord ou conformément à des instructions du conseil de famille*».

Selon NOTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (D789, D863), les biens sont gérés «*en dessous*», dans les sociétés sous-jacentes, et le trustee ne voit rien à ce sujet.

NOTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES a déclaré que s'il était décidé par exemple dans une des sociétés sous-jacentes de vendre tous les chevaux, ou dans la société NEW DUVEEN de vendre des tableaux, le trustee n'en aurait «*pas connaissance car c'est une décision prise tout en bas de la structure, mais de toute façon on ne pourrait pas s'y opposer*» . Il en serait de même pour une distribution de dividendes décidée dans une société opérationnelle (D789).

NOTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES ne savait rien de ce qui se passait dans WILDENSTEIN AND CO INC qui gérait le navire amiral des galeries. Aucun représentant du trustee ne siégeait à son conseil d'administration à l'inverse du protecteur Peter ALTORFER.

Surtout, NOTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES a déclaré qu'elle peinait à tenir à jour même ses dossiers de sociétés holding, les seules pourtant qu'elle détenait. Elle a indiqué qu'elle ne savait pas si telle société existait toujours ou avait été liquidée, ou qui en était le directeur.

Peter ALTORFER, après y avoir vu l'impéritie du trustee, a confirmé en sa qualité de protecteur, avoir reçu des demandes d'information en 2007 (D925/9) mais que le trustee n'avait pas droit aux informations concernant les sociétés sous-jacentes précisant en effet (D1248/3) *«mais j'ai donné les informations de base concernant les sociétés holding et leurs états financiers. Concernant les sociétés sous-jacentes, je souhaiterais qu'on produise les lettres par lesquelles NORTHERN TRUST SERVICES me les aurait demandées. D'ailleurs je confirme que c'est normal que le trustee ne m'ait pas demandé les états financiers des sociétés sous-jacentes en raison de la structure des trusts »*.

Il résulte effectivement de certaines pièces (D1256/11) que NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES a communiqué juste après l'avis de fin d'information, qu'en 2005 le trustee a bien écrit au protecteur de l'époque, Adrian HINDERLING, pour obtenir des informations basiques, tels que le nom du directeur de la société holding et l'adresse du siège social.

Le trust deed prévoit que le SONS TRUST prendra fin, au plus tard, 21 ans *«après le décès du dernier survivant du Constituant, de ladite épouse du Constituant, et des descendants du Constituant vivants à la date de signature du présent Contrat»*. Il est toujours actif.

1-3-3 le DAVID TRUST

Le 1989 DAVID TRUST a été constitué aux BERMUDES le 23 février 1989 (D651) entre Daniel WILDENSTEIN, en tant que constituant et Daniel WILDENSTEIN et BERMUDA TRUST COMPANY LTD en qualités de co-trustees. Il est présenté, dans le trust deed (D651/22), comme un trust irrévocable.

→ l'organisation du trust

Les trustees ont été les mêmes que ceux du SONS TRUST à savoir successivement BERMUDA TRUST COMPANY LTD, BARING TRUSTEES (GUERNESEY) LIMITED et NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (Guerneseey).

Le trustee détient les pouvoirs conférés par la loi et le contrat. L'article 6 stipule qu'il a des pouvoirs discrétionnaires, sans autorisation judiciaire, *«sous la seule réserve des pouvoirs du constituant, du protecteur et du conseil de famille»*. Le trust deed prévoit que le trustee peut être révoqué à tout moment et, éventuellement, sans motif, par le constituant puis, après le décès de ce dernier, par le protecteur *«avec l'accord de la majorité des adultes qui sont membres de la génération la plus âgée des descendants alors en vie du constituant»*.

Le protecteur désigné dans le trust deed était Adrian HINDERLING (D652/18), puis, à compter de juin 2007, Peter ALTORFER (D483). Le trust deed prévoit que le constituant peut révoquer le protecteur à tout moment. Ce droit de révocation n'est pas mentionné après le décès du constituant.

Les bénéficiaires en sont les petits enfants de Daniel WILDENSTEIN.

Le trust deed prévoit que le DAVID TRUST prendra fin, au plus tard, 21 ans *«après le décès de l'épouse survivante précitée du Constituant, et des descendants du Constituant vivants à la date de signature du présent Contrat»*.

→ le patrimoine du trust

Le patrimoine direct du trust est composé de trois sociétés holding, OL JOGI HOLDING EST, VIRGIN GORDA INV LTD et SAID OVERSEAS LTD.

Il ressort de l'affidavit de Richard FRIEDMAN, l'expert comptable américain de WILDENSTEIN & CO (Da425/5) que la société BVI SAID OVERSEAS détiendrait depuis décembre 1977, les parts de Daniel WILDENSTEIN dans la société immobilière «740 MADISON AVENUE CORP». Cette société immobilière, créée le 27 février 1961 possède deux biens immobiliers situés à New York. Or la société BVI SAID OVERSEAS est entrée dans le patrimoine géré par le DAVID TRUST le 19 décembre 1991 (Da425/7). Peter ALTORFER a précisé, à l'audience, qu'il était entré au conseil d'administration de cette société au début de l'année 2011.

Le DAVID TRUST détient également (D105/177) les actions de la société OL JOGI HOLDING EST, domiciliée au LIECHENSTEIN, elle même propriétaire de la société kenyane OL JOGI LIMITED qui est propriétaire du ranch de Jogi situé au KENYA. Peter ALTORFER qui reconnaissait (D926/7) être administrateur de la société OL JOGI, a précisé, à l'audience, qu'il avait quitté le conseil d'administration de cette société courant 2013 ou 2014, cette société ne présentant pas de caractère opérationnel. Alec WILDENSTEIN a indiqué, à l'audience, qu'il avait été coopté au conseil d'administration de cette société et qu'il en était le président depuis 2010. La fonction dirigeante serait cependant exercée par un «director manager», poste actuellement vacant.

Le DAVID TRUST détient enfin (D105/178) la société VIRGIN GORDA INVESTMENTS, domiciliée aux ILES VIERGES BRITANNIQUES, elle même propriétaire de la société VALLEY TRUNK MARINE INTEREST LTD, domiciliée dans le même pays, qui est propriétaire de l'île Gorda située aux ILES VIERGES BRITANNIQUE. Peter ALTORFER qui reconnaissait (D926/7) être administrateur de la société VIRGIN GORDA a précisé, à l'audience, qu'il avait quitté le conseil d'administration de cette société courant 2013 ou 2014 pour les mêmes raisons que concernant la société OL JOGI.

A l'audience, la représentante de NTFS n'était pas en mesure de véritablement préciser le nom des personnes physiques dirigeants effectivement ces différentes structures.

C'est enfin le DAVID TRUST qui possédait, via la société NAVAIR LLC, société sous-jacente appartenant à la société OVERSEAS LTD, un aéronef de marque Bombardier évalué à 40 millions de dollars.

→ les distributions

La société NOTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (GUERNESEY) LIMITED fait valoir (D1257/3) que «aucune distribution n'a été opérée entre 1999 et ce jour, que ce soit en revenu ou en capital et à l'un quelconque de ses bénéficiaires c'est à dire les petits enfants de Daniel WILDENSTEIN». A l'audience le trustee a précisé qu'en réalité aucune distribution n'avait été effectuée depuis la création du trust.

En revanche, le trustee souligne (D1257/6) que l'examen des mouvements de fonds confirme que «l'essentiel (du prêt du SONS TRUST) a été accordé au DAVID TRUST du vivant de Daniel WILDENSTEIN. Ainsi, la somme de 30.924.236\$ a été prêtée entre 1990 et 2001, puis la somme de 5.270.375\$ en 2001, année du décès de

Daniel WILDENSTEIN (étant précisé que Daniel WILDENSTEIN est décédé le 23 octobre 2001) et enfin la somme de 77.912\$ entre 2002 et ce jour (Pièce n°1)». Il apparaît par ailleurs que ce prêt est presque intégralement reversé à OLJOGI et SAID OVERSEAS (D866/2) les sociétés qui gèrent respectivement le ranch du KENYA d'une part et une partie des immeubles new-yorkais et des parts de WILDENSTEIN & CO d'autre part.

Le trustee confirme ainsi (D861/3) que le montant du passif du DAVID TRUST à l'égard de la succession de Daniel WILDENSTEIN s'élevait à 36 272 523,68\$. Il a confirmé l'existence de cette dette à l'audience et indiqué qu'il n'avait pas été contacté à ce sujet par la succession.

→ la gestion des biens

Concernant la gestion des biens, le trust deed prévoit que *«le Constituant autorise spécifiquement le Trustee à détenir des œuvres d'art, et à investir ou réinvestir en œuvres d'art, quand bien même ne seraient-elles pas productives de revenus et y compris si elles constituent l'intégralité ou une partie substantielle de tout(s) trust(s) en vertu des présentes»*. Curieusement il s'agit pourtant d'un trust qui ne détient aucune œuvre d'art.

Selon NOTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (D789, D863), les biens sont gérés *«en dessous»*, dans les sociétés sous-jacentes, et le trustee ne voit rien à ce sujet.

Il ressort ainsi de l'enquête (D867-D873) que Guy et Alec WILDENSTEIN étaient co-proprétaires à 50%, selon les termes de l'avocat de Michel DAVID-WEILL (D869-2), via la société NAVAIR LLC, elle-même détenue par la société NAVAIR INC, cette dernière étant détenue par la société SAID OVERSEAS LTD, logée dans le DAVID TRUST, d'un avion GULFSTREAM-G-IV (immatriculé N-917W). Le 20 mai 2003, les frères WILDENSTEIN ont vendu leurs parts dans l'avion, en vendant les parts détenues dans NAVAIR LIC par NAVAIR INC au groupe DAVID-WEILL. Cette vente, qui affecte la patrimoine du DAVID TRUST n'a été signée que par Alec et Guy WILDENSTEIN sans intervention d'aucune sorte du trustee qui n'est même pas mentionné au contrat (D868/4).

1-3-4 le DELTA TRUST

Daniel WILDENSTEIN a constitué le DELTA TRUST, initialement nommé le DANIEL TRUST, le 2 novembre 1998 aux Iles CAÏMANS. Le trust deed ne figurait pas au dossier d'instruction, aucun des prévenus concernés ne l'ayant communiqué. Il a cependant été communiqué dans le cadre des débats ainsi que l'acte de modification conclu le 15 décembre 1998. Le trust deed précisait *«du vivant du constituant, le Trust sera révocable par celui-ci. Il pourra à tout moment modifier une ou plusieurs de ses dispositions ou l'ensemble de celles-ci. Une révocation ou modification prendra effet à la remise au Trustee d'une notification certifiée»*.

→ l'organisation du trust

Les trustees ont été successivement (D6/3) :

- à la création, la ROYAL BANK OF SCOTLAND (NASSAU) LIMITED,
- à compter du 30 avril 2001, le COUTTS TRUST HOLDING LIMITED devenu le 12 janvier 2004 COUTTS TRUSTEES (BAHAMAS) LIMITED (D687),

- à compter du 19 novembre 2004, la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY (BAHAMAS) LIMITED.

La ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY a expliqué, à l'audience, qu'elle avait été approchée par Richard BERNSTEIN pour devenir trustee en raison d'un différend existant entre la famille et le précédent trustee, la société COUTTS TRUSTEES désirant développer une activité de gestion et d'investissement alors que la famille souhaitait en rester à une activité «traditionnelle» de trustee. Le trustee a précisé, à l'audience, qu'au moment de la négociation de cette reprise d'activité, il avait passé en revue les actifs du trust, le trust deed, les conventions et qu'il avait rencontré non seulement Alec et Guy WILDENSTEIN mais également leurs enfants.

Le protecteur a été successivement Adrian HINDERLING puis Peter ALTORFER qui lui a succédé le 29 juin 2007 (D491). La convention d'honoraires relative au DELTA TRUST, signée entre Adrian HINDERLING, en sa qualité de protecteur, et le trustee COUTTS TRUSTEES (BAHAMAS) LIMITED précise (D496), parmi les fonctions qui lui sont dévolues contre une rémunération de 50 000 US\$ le service suivant *«la distribution des revenus aux bénéficiaires»*.

Dans une lettre datée du 16 mai 2007 et adressé au trustee, Adrian HINDERLING explique (D507/1) *«Comme vous le savez, je vieillis — c'est le moins qu'on puisse dire ! J'ai donc demandé à M.Guy, lors de ma dernière visite à New York, s'il accepterait de me remplacer en tant que protecteur du DELTA TRUST par M. Peter ALTORFER. Nous le connaissons tous très bien. M. Guy a accepté cette proposition. Je me permets donc de vous suggérer de nous adresser les documents nécessaires pour accomplir les formalités correspondantes»*.

A l'audience, et nonobstant les termes employés dans ce courrier qui semblent en contradiction avec les indications de l'annexe 4 du trust deed qui précise la répartition des pouvoirs en matière de remplacement du protecteur, Guy WILDENSTEIN a assuré qu'il s'était agi d'une simple visite de courtoisie et qu'il n'avait pas eu à formellement accepter la candidature de Peter ALTORFER.

Il résulte du trust deed que le bénéficiaire principal n'est autre que Daniel WILDENSTEIN puis, à son décès ses fils et leurs descendances.

La lettre d'intention datée du 15 décembre 1998, signée de Daniel WILDENSTEIN et adressée au trustee (D679) précise que les bénéficiaires du trust étaient, après son décès, Alec WILDENSTEIN, pour un quart, et Guy WILDENSTEIN, pour le reste. Selon RBCTC, la lettre aurait été annulée en 2001 et n'a, en tout état de cause, jamais été prise en compte par les trustees.

Le trust deed prévoit, par ailleurs, que la période de trust court jusqu'au décès du dernier des petits enfants du constituant en vie à la date des présentes. Le trust est toujours actif.

→ le patrimoine du trust

Dans le courrier daté du 15 décembre 1998, Daniel WILDENSTEIN indiquait (D679) que *«les biens soumis au trust sont composés d'œuvres d'art, principalement des peintures, et de sociétés spéciales détentrices d'œuvres d'art»*. Un document en date du 19 août 2004, intitulé déclaration d'origine des fonds, indique que le patrimoine a pour origine *«héritage familial, acquisitions d'un marchand d'art»* (pièce

12 RBCTC).

Il résulte du contrat de gestion signé le 31 mars 2005 entre la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY (BAHAMAS) LIMITED en sa qualité de trustee du DELTA TRUST, WILDENSTEIN & CO INC, la galerie sise à NEW YORK, et les deux bénéficiaires du DELTA TRUST, Guy et Alec WILDENSTEIN (D498) que *«le trustee détient une collection d'œuvres d'art correspondant à différentes écoles et périodes («la collection») qu'il essaie de préserver et de protéger pour les bénéficiaires du trust»*. Une partie importante de la collection était entreposé, à l'époque, à Zurich chez WELTI FURRER AG.

Il résulte en tout cas d'un compte rendu de visite de RBCTC à la galerie en date du 17 septembre 2004 que, *«à ce jour, le trust n'a effectué aucun achat d'œuvres d'art (c'est à dire depuis sa création)»* (pièce 7 dossier RBCTC).

Richard FRIEDMAN, expert-comptable et avocat de Daniel WILDENSTEIN, entendu comme témoin le 29 mars 2007 par les autorités de l'État de New York, donne un aperçu de l'étendue des biens détenus par le «DANIEL TRUST». Avant le transfert à la ROYAL BANK OF SCOTLAND (NASSAU) LTD le 13 décembre 1999, le trust comporte plus de 180 peintures et aquarelles de BONNARD, outre les tableaux *«le joueur de luth»* du CARAVAGE et *«LE BARBIER DU PAPE»* de VELASQUEZ.

La lettre de transfert de propriété signée par Daniel WILDENSTEIN indique *«je transfère et transmets par la présente à la ROYAL BANK OF SCOTLAND (NASSAU) LIMITED, en sa qualité de trust du DANIEL TRUST, libre et exempt de tous privilèges et charges, l'ensemble des droits, titres de propriété et intérêts sur et dans les œuvres d'art indiquées sur la liste A jointe, dont j'ai paraphé chaque page, à l'exception des objets qui peuvent apparaître sur la liste et qui ont été préalablement transmis au SYLVIA TRUST indiqués sur la liste B jointe et au JPW Trust indiqués sur la liste C jointe»*. L'annexe C est signée par Guy WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN (D505, D503, D501).

A l'audience, Alec WILDENSTEIN a indiqué que le JPW TRUST concernait sa mère. Guy WILDENSTEIN a précisé qu'il avait signé l'annexe C en compagnie de son frère afin de montrer son accord avec ce dernier.

Le compte rendu de visite en date du 17 septembre 2004 indique que *«la valeur totale assurée de la collection d'art détenue par le trust est de 750 millions USD»* (pièce 7 dossier RBCTC). Ce même compte rendu précise que le trust possède 2 483 œuvres d'art dont 1 479 n'ont pas été évaluées. 1798 de ces pièces seraient en SUISSE.

La composition et la valeur des éléments d'actifs placés dans le DELTA TRUST sont plus précisément connus depuis le 8 décembre 2014, date à laquelle le conseil de la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY (BAHAMAS) a communiqué une note, avec des annexes, aux termes de laquelle sa cliente a, au mois d'octobre 2014, effectué, en qualité de trustee du DELTA TRUST, une déclaration auprès de l'Internal Revenue Service, le fisc américain, pour l'informer (D1435 à 1440) qu'au décès de Daniel WILDENSTEIN le 23 octobre 2001, des œuvres d'art, estimées à 250 millions de dollars, se trouvaient sur le territoire américain. Il apparaît que deux listes, datées des 5 et 9 octobre 2001, avaient été établies par le DANIEL TRUST, devenu DELTA TRUST, dressant l'inventaire des œuvres trustées, estimées à un milliard de dollars. Ces listes, communiquées à l'appui de la note, ne portent

mention que des seuls tableaux présents sur le sol américain au moment du décès de Daniel WILDENSTEIN, les noms des autres toiles étant masqués. La ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY avance que ces dernières, valorisées à hauteur de 850 millions d'euros, se trouvent pour l'essentiel en SUISSE et dans d'autres villes identifiées par des abréviations telles que PAR, LON, IT, TOK, JAP, MEX, BA.

Le contrat de gestion du 31 mars 2005 stipule également les conditions d'exposition, d'entreposage à Zurich, et de vente par la Galerie de New York, des œuvres d'art et pour lesquelles Adrian HINDERLING donne ou refuse son autorisation. L'article 8 de ce contrat de gestion comporte une clause dite «*conflit d'intérêts*» par laquelle le trustee, la Galerie, Alec et Guy WILDENSTEIN reconnaissent être au courant que «*des personnes affiliées à la Galerie pouvaient avoir une participation dans le DELTA TRUST et renonçaient à toute objection à cet égard*» (D498).

Selon le trustee le capital restant aurait actuellement une valeur de 875 millions de dollars.

→ les distributions

Le trust deed prévoit, dans son article 5 que «*les Trustees auront le pouvoir, pendant la Période de Trust, à leur absolue discrétion et sans contrôle, de payer ou d'employer tout ou partie du revenu ou du capital des Actifs du Trust à l'entretien, à l'éducation, à l'avancement ou au bénéfice de l'ensemble des Bénéficiaires existant alors, s'il en est plus d'un, ou d'un ou plusieurs d'entre eux à l'exclusion d'un ou plusieurs autres, en toutes parts et, de manière générale, de toute manière que les Trustees, à leur absolue discrétion et sans contrôle, périodiquement, considèreront comme adéquate*». Il précise cependant à son point 5 «*Toutefois, du vivant du Constituant, le Trustee paiera au Constituant ou à toute(s) personne(s), physique(s) ou morale(s), ou à toute autre entité désignée(s) à cet effet par le Constituant, toute ou partie du revenu du Trust, ainsi que le Constituant pourra en donner instruction par un écrit certifié remis au Trustee*», ce que Daniel WILDENSTEIN semble avoir fait en décembre 1998 en demandant la distribution de revenus à ses fils (pièce 3 dossier RTCB).

Selon les pièces produites par Sylvia ROTH à l'appui de son recours en révision (Da6/23), entre 2001 et 2004, le trustee COUTTS a distribué (D683/1, D684) :

- à parts égales, une somme de 35.459 000€ à Alec et Guy WILDENSTEIN,
- à Alec WILDENSTEIN des tableaux d'une valeur estimée à 17 150 000€ (Delta 4),
- à Guy WILDENSTEIN des tableaux d'une valeur estimée à 16 125 000€ (Delta 3),
- à parts égales à Alec et Guy WILDENSTEIN, des tableaux dits Delta 1, estimés à 720 000€ ainsi que des tableaux dits Delta 2 estimés dans les comptes des trustees à la somme de 4.185\$ soit 3.542€.

Le trustee a précisé, à l'audience, que le montant des distributions opérées par COUTTS était de 71 millions de dollars.

S'agissant plus particulièrement des tableaux remis à Alec WILDENSTEIN, Guy WILDENSTEIN a indiqué qu'il s'agissait, pour son frère, d'obtenir un capital à placer dans le LOUVE TRUST dont le bénéficiaire était son épouse Liubov STOUPAKOVA et que c'est pour cette raison qu'il en connaissait l'existence dès sa

création. Par équilibre, il aurait lui-même obtenu des œuvres pour un même montant mais qu'il aurait conservé à titre personnel.

Il résulte en tout cas d'un compte rendu de visite de RBCTC à la galerie en date du 17 septembre 2004 que selon Richard BERNSTEIN, présenté comme *«l'avocat américain du trust, protecteur successeur du trust fiduciaire et membre du comité de gestion de la galerie»* que, à cette date, *«le trust ne dispose pas d'un solde de revenus nets non distribués»*.

Dans un courrier daté du 23 mai 2002 (D682), le trustee écrit à Adrian HINDERLING au sujet du projet *«d'utiliser une partie de la collection d'art actuellement détenue par les trustees du Delta trust comme sûreté relative à un prêt du groupe COUTTS afin de fournir un élément de liquidité pour le trust»*. Il précise qu'il s'agit notamment *«de permettre au trustee de procéder à des distributions de capital aux bénéficiaires afin de subvenir à leurs frais de subsistance..»*. Il conclut en présentant plusieurs options d'investissements et en indiquant *«la Réserve de Liquidités offerte par l'option 1 peut également être attractive car elle offre des fonds substantiels qui peuvent être utilisés soit pour payer les intérêts en cas de déficit temporaire du portefeuille soit pour financer les dépenses immédiates de la famille»*.

Par ailleurs, Diane WILDENSTEIN explique (D927/7) avoir reçu *«5 ou 6 distributions de capital d'un montant de deux à trois millions d'euros (et la même chose pour mon frère ou à peu près, à vérifier), provenant du Delta trust. Ces montants provenant de la vente de tableaux ont été versés sur un compte général à New York, à la Chase ou la JP Morgan, et immédiatement reversés aux sociétés du David trust pour entretenir le patrimoine immobilier des Iles Vierges et du Kenya. Pas des appartements de New-York»*. Elle ajoute (D927/8) avoir remboursé Guy WILDENSTEIN de son aide financière au moment de la succession de son père Alec WILDENSTEIN grâce à ces versements de capitaux.

Alec WILDENSTEIN reconnaît (D957/7) que s'il n'a perçu aucune distribution avant la mort de son père, *«après le décès, on a bénéficié, à nous deux (avec sa sœur), en tout d'environ 7 distributions d'un montant total d'environ 21 millions d'euros»*, soit une somme bien supérieure à l'actif net de la succession. Alec WILDENSTEIN explique qu'il n'était pas forcément informé des distributions. A l'audience, il a indiqué qu'il voulait dire par là qu'il n'était pas au courant des ventes d'œuvres d'art mais qu'il était bien au courant du versement des sommes distribuées qui arrivaient sur un compte familial et qu'il pouvait ensuite utiliser, sans plus de précision, à l'aide d'une carte de crédit.

Il indiquait qu'en 2012, à deux reprises lui et sa sœur avaient spécifiquement demandé au trustee RBCTC des distributions précisant *«le trustee nous a demandé l'objet de cette distribution et je lui ai répondu que c'était pour payer, pour ces sociétés, les mêmes frais qu'il payait jusque là. Il ne nous a demandé ni les comptes des sociétés locales (KENYA et BVI), ni celles des sociétés au dessus. Et il a accordé ce que ma sœur et moi lui demandions»*.

Le trustee a précisé, à l'audience, qu'entre 2005 et 2016, 675 œuvres avaient été vendues et que 250 millions de dollars avaient été distribuées aux bénéficiaires, toujours sur demandes. La dernière distribution, effectuée au profit de Alec WILDENSTEIN et sa sœur Diane remonterait à la fin de l'année 2013 et porterait sur un montant de 3,6 millions de dollars.

→ la gestion des biens

La gestion des tableaux logés dans le DELTA TRUST montre que la société WILDENSTEIN & CO a gardé la main, avant et après le décès de Daniel WILDENSTEIN.

Fort logiquement, ni le trustee, une filiale d'établissement bancaire, ni le protecteur, un avocat suisse, n'étant compétent en la matière, leur gestion a été confiée à un marchand d'art.

Or ce marchand d'art n'est autre que Daniel WILDENSTEIN et sa galerie de New-York.

Deux conventions signées le 8 mai 2001 entre d'une part le trustee et le protecteur du DELTA TRUST, et d'autre part pour la première Daniel WILDENSTEIN (D494) et pour la seconde WILDENSTEIN & CO (D495), prévoient que le trustee engage Daniel WILDENSTEIN et sa galerie à l'assister dans la gestion de la collection des œuvres d'art qui composent l'actif du trust. Si pour chaque demande de vente, l'approbation du trustee est prévue, Daniel WILDENSTEIN et la galerie de New-York peuvent vendre l'œuvre et encaisser le prix qu'ils adressent au plus vite au trustee.

Une nouvelle convention est signée le 31 mars 2005 (D498) entre la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY (BAHAMAS) LIMITED en sa qualité de trustee du DELTA TRUST, WILDENSTEIN & CO INC, la galerie sise à New York, et les deux bénéficiaires du DELTA TRUST, Guy WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN.

Ce contrat de gestion stipule également les conditions d'exposition, d'entreposage à Zurich, et de vente par la Galerie de New York, des œuvres d'art et pour lesquelles Adrian HINDERLING donne ou refuse son autorisation. L'article 8 de ce contrat de gestion comporte une clause dite «conflit d'intérêts» par laquelle le trustee, la Galerie, Alec et Guy WILDENSTEIN reconnaissent être au courant que *«des personnes affiliées à la Galerie pouvaient avoir une participation dans le Delta Trust et renonçaient à toute objection à cet égard»* (D498).

Guy WILDENSTEIN, à l'audience, a expliqué que son frère était signataire car il était, à l'époque, président du conseil d'administration de WILDENSTEIN & CO.

Le trustee a soutenu (D792/5) que Daniel WILDENSTEIN et la Galerie de New-York ne pouvaient, en application de ces «management agreement» que donner des conseils, et non adresser des instructions. Il a reconnu que c'était la galerie seule qui avait le contact avec les acheteurs de tableaux, que c'était elle qui encaissait le prix, et qu'elle pouvait garder une commission de 25 %. La perception de ces 25 % n'est pas qualifiée de « distribution », autrement dit elle résulte de l'application de ce «management agreement» et non de l'acte constitutif du trust.

Le juge d'instruction relève que le trustee n'a pu donner aucun exemple d'un conseil qui n'aurait pas été suivi par lui. A l'audience, le trustee a indiqué qu'aucune vente n'avait jamais été refusée.

Le trustee soutenait, lors de l'instruction (D1449/12), *«cette absence d'exclusivité est démontrée par l'existence de ventes réalisées chez Christie's sans*

intervention de la Galerie ainsi que cela résulte notamment d'une lettre de COUTTS du 2 octobre 2003 (D497) qui fait état d'œuvres d'art consignées chez Christie's et vendues aux enchères sans intervention de la Galerie. De même, en 2004, 136 œuvres ont été vendues chez Christie's (D684/5 et D684/7 à D644/11)».

A l'audience, le trustee a cependant reconnu que c'était également la galerie qui proposait la mise aux enchères et le prix initial. Il a également reconnu qu'aucune vente aux enchères n'avait été effectuée en dehors de WILDENSTEIN & CO.

Le trustee souligne également D(1449/12) *«C'est ainsi que lorsque la Galerie Wildenstein a sollicité le versement de la commission de 25 % prévue par le contrat de gestion du 11 octobre 2002 (les clauses en sont identiques à celles du contrat signé par RBCTC le 31 mars 2005) au titre d'œuvres d'art consignées chez Christies et vendues au cours d'une vente aux enchères, COUTTS, alors trustee du DELTA TRUST, a refusé. Par une lettre du 2 octobre 2003, COUTTS a ainsi indiqué en rappelant les termes du contrat que «les œuvres d'art n'ont pas été consignées auprès de la Galerie, et celle-ci n'a pas trouvé l'acheteur ni réalisé la vente. Je considère donc que vous pouvez reconnaître qu'il n'y a aucun droit formel à une commission au taux de 25% » (D497)».*

Néanmoins, cette même lettre loin de refuser de payer une commission prévoit au contraire d'en payer une réduite à 12,5%. A l'audience, le trustee a indiqué qu'il s'agissait de rémunérer l'intervention de la galerie dans le processus de vente aux enchères.

Peter ALTORFER a expliqué dans une note (D1245) les conditions de vente et d'achat d'œuvres d'art.

Concernant la gestion des stocks, il résulte des pièces déposées par le conseil de RBCTC que le trustee n'exerçait aucun réel contrôle sur les tableaux dont il était pourtant le «legal owner».

En effet, il résulte de pièces déposées par la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY (D1436) qu'elle aurait découvert qu'en 2014 qu'un grand nombre de tableaux du trust, présents initialement sur le territoire américain, avaient été expédiés en SUISSE, une première tranche les 16 et 23 octobre 2001 pour une valeur de 184 000 000\$ et une deuxième tranche le 24 octobre 2001 pour une valeur de 4 000 000\$, soit dans une période suspecte puisque juste avant et juste après le décès de Daniel WILDENSTEIN qui était déjà, semble-t-il, à ce moment là, dans le coma.

Cependant, à l'audience le représentant de la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY a reconnu que ces œuvres transférées en 2001 faisaient partie des 1798 pièces mentionnées comme étant en SUISSE dans le compte rendu de visite en date du 17 septembre 2004, établi par elle.

Il semble donc que le trustee de l'époque, qui est à l'origine du renseignement relevé dans ce document, ait bien été au courant de ce transfert. Aucun document ne permet de savoir si Daniel WILDENSTEIN a agi avec ou sans l'autorisation préalable du trustee de l'époque.

Par ailleurs, Guy WILDENSTEIN a indiqué que la décision de transfert avait été prise par son père en juillet 2001 mais que, compte tenu des précautions à prendre sur un plan matériel, les transferts s'étaient déroulés jusqu'en octobre 2001.

Le trustee a précisé à l'audience qu'à l'heure actuelle, un tiers de la collection serait à New York, aux ETATS UNIS, un tiers à Zurich, en SUISSE, et un tiers à SINGAPOUR. Les transferts à SINGAPOUR auraient été effectués ultérieurement, sur proposition de la galerie et après autorisation du trustee pour rapprocher les œuvres du marché de l'art asiatique.

Le trustee a indiqué qu'il payait le loyer de l'ensemble des locaux dans lesquels les œuvres étaient entreposées.

1-3-5 le SYLVIA TRUST

Le SYLVIA TRUST a été constitué aux BAHAMAS le 5 juillet 1999 (D670) entre Daniel WILDENSTEIN, en tant que constituant et LEADENHALL BANK & TRUST COMPANY LTD en qualité de fiduciaire ou trustee. Le trust deed prévoit que la fiducie est irrévocable.

→ l'organisation du trust

Selon le témoignage du directeur général de HSBC INTERNATIONAL TRUSTEE (BAHAMAS) LTD (D446/1) *«aux termes d'un Acte de Révocation et de Nomination (Deed of Removal and Appointment) en date du 27 octobre 2005, le Trustee d'origine a quitté sa fonction de Trustee et HSBC International Trustee (Bahamas) Limited a été nommé Trustee unique du Trust»*. Le 14 avril 2010, un nouveau trustee, dénommé EXPERTA, a été désigné à la suite de la démission du trustee HSBC INTERNATIONAL (BAHAMAS) LIMITED (D445/1). Le trust deed prévoit que le fiduciaire, c'est à dire le trustee, peut être révoqué sans motif par le contrôleur.

Le trust deed (D670) désigne Daniel WILDENSTEIN, son épouse Sylvia WILDENSTEIN et les descendants du premier comme bénéficiaires. L'article 1-5 prévoit cependant que, pendant toute la période discrétionnaire, c'est à dire celle qui débute à la constitution du trust et se termine *«à la date du décès du dernier survivant entre le constituant et son épouse»*, le contrôleur de la fiducie peut déclarer par écrit *«qu'une personne cesse d'être bénéficiaire de la fiducie ou qu'une personne ne pourra plus avoir cette qualité à l'avenir»*.

Le trust deed désigne Tamara COHN ESKENAZI, la sœur de Sylvia ROTH, comme contrôleur de la fiducie. Cette dernière, le 27 juillet 2006, exercera son pouvoir de contrôleur en supprimant les enfants de Daniel WILDENSTEIN et leur descendance de la liste des bénéficiaires (D672/3). Selon Peter ALTORFER (Da424/4), ces derniers ont été réintégrés comme bénéficiaires suite à une procédure menée aux BAHAMAS ayant abouti à un accord conclu avec Tamara COHN ESKENAZI. Le 9 février 2011, Peter ALTORFER lui a succédé en tant que protecteur du trust (D8/3).

Le trust deed prévoit que la date d'expiration désigne la date du décès du dernier survivant entre le constituant ou son épouse. Selon Peter ALTORFER le trust aurait cependant été prolongé, en application du trust deed, et serait toujours en activité.

→ le patrimoine du trust

Le patrimoine est constitué de 19 tableaux du peintre Pierre BONNARD (D8/3 & D8/15) provenant du DELTA TRUST. Selon «l'affidavit» du directeur général du trustee, la HSBC INTERNATIONAL TRUSTEE (BAHAMAS) LIMITED, l'actif est estimé à plus de 18 millions de dollars. Le patrimoine serait entreposé à Genève en SUISSE. Peter ALTORFER a indiqué à l'audience que plusieurs tableaux (entre 7 et 9) avaient été vendus il y a environ deux ans, suite à une demande de distribution faite par Alec et Diane WILDENSTEIN. Cette vente aurait été effectuée aux enchères avec l'assistance de la Galerie WILDENSTEIN. Alec WILDENSTEIN a précisé que sa sœur et lui-même avaient chacun perçu, en 2013, 4,5 millions de dollars.

Le trust deed prévoit (D670/4) qu'à l'expiration de la période discrétionnaire, c'est à dire au décès du conjoint survivant, le capital et les revenus non distribués soient transférés aux autres bénéficiaires.

Le trust deed du SYLVIA TRUST désignait Tamara ESKENAZI, la sœur de Sylvia ROTH, comme contrôleur de la fiducie. Cette dernière, le 27 juillet 2006, exercera son pouvoir de contrôleur en supprimant les enfants de Daniel WILDENSTEIN et leur descendance de la liste des bénéficiaires (D672/3).

Selon le témoignage du trustee (D446/1), «Après le décès du constituant du trust en 2001, les relations entre Sylvia WILDENSTEIN, d'une part, et Guy et Alec WILDENSTEIN, d'autre part, se sont dégradées. Cela a entraîné plusieurs procédures judiciaires entre les parties et a atteint son paroxysme lorsque la Protectrice a fait usage, le 27 juillet 2006, des pouvoirs qu'elle détient en vertu de l'Acte de Constitution du Trust pour révoquer Guy et Alec WILDENSTEIN et leurs enfants de leur qualité de bénéficiaires du Trust. Suite à leur révocation et à celle de leur descendance en tant que bénéficiaires du trust, Guy et Alec WILDENSTEIN ont introduit une action devant la Cour Suprême, référencée CLE/Gen/N° 1274 de 2006 «(la Première Action)» à l'encontre de Sylvia WILDENSTEIN, de la Protectrice, le Dr. Tamara ESKENAZI, et du Trustee. (...) Le 21 décembre 2009, la Première Action a été réglée par une Ordonnance de Conciliation (Consent order). L'ordonnance a eu pour effet d'annuler la révocation de Guy, d'Alec et de leur descendance de leur qualité de bénéficiaire du trust et de supprimer le pouvoir de la Protectrice de révoquer les bénéficiaires du Trust». Il apparaît ainsi que la seule contestation d'une décision d'un protecteur de trust apparaissant dans la procédure vise, justement, le seul cas où du fait de la décision de ce dernier, le patrimoine du trust est susceptible d'échapper aux descendants directs de Daniel WILDENSTEIN.

1-3-6 le LOUVE TRUST

Le LOUVE TRUST a été constitué à JERSEY le 4 avril 2002 (D691) entre Alec WILDENSTEIN, en tant que constituant et R&H TRUST CO (JERSEY) LTD comme trustee. A l'audience, Liubov STOUPAKOVA a précisé que la société TRESON, domiciliée à CHYPRE serait devenue trustee en 2010. Le trust, indiqué comme irrévocable, est prévu pour une durée de 100 ans. Il précise également qu'il est discrétionnaire.

→ l'organisation du trust

Adrian HINDERLING est désigné comme administrateur, l'équivalent de contrôleur. Il a été ensuite remplacé en septembre 2010, par M EMEE jamais entendu

dans la procédure. il résulte de l'article 16-7 du trust deed que l'administrateur peut révoquer le trustee.

Le trust deed désigne Alec WILDENSTEIN et son épouse, Lioubov WILDENSTEIN comme les bénéficiaires du trust. Le trustee peut cependant, avec l'accord écrit de l'administrateur ajouter des bénéficiaires. Selon Peter ALTORFER (Da424/6), Alec WILDENSTEIN avait, dans un premier temps, rédigé une lettre d'intention aux termes de laquelle le reliquat des tableaux composant le trust devait revenir aux enfants d'Alec junior et Diane, issus de sa première union. Lioubov STOUPAKOVA soutient qu'elle ignore tout de cette lettre d'intention et a communiqué une autre lettre (*letter of wishes*) établie par Alec WILDENSTEIN, datée du 27 avril 2005 (D499 & D689), qui demande à ce que ses enfants nés d'un premier lit ne soient plus considérés comme bénéficiaires de ce trust mais seulement sa femme et les éventuels enfants communs. Peter ALTORFER mentionne également l'existence de cette lettre (Da424/6).

→ le patrimoine du trust

Lioubov STOUPAKOVA a précisé que le trust était composé à l'origine de six tableaux. Il ressort du dossier (D683/1 et D684) et des explications de Guy WILDENSTEIN que ces œuvres proviennent d'une distribution de capital du DELTA TRUST en faveur de Alec WILDENSTEIN d'un montant de 17 150 000€ sous l'intitulé Delta 4. Guy WILDENSTEIN a d'ailleurs, lui aussi, reçu des tableaux d'une valeur estimée à 16 125 000€ sous l'intitulé Delta 3.

A l'audience, Lioubov STOUPAKOVA a indiqué que son mari y aurait ajouté 3 millions d'euros en liquidité et 200 000€ en œuvres d'art diverses.

→ les distributions

Un tableau de Pierre BONNARD aurait été vendu du vivant d'Alec WILDESTEIN. Guy WILDENSTEIN a indiqué que la galerie était intervenue dans la préparation de la vente aux enchères.

Lioubov STOUPAKOVA a indiqué qu'elle avait perçu le produit de cette vente, estimé à 2 millions d'euros et, qu'au total, elle avait perçu 5 millions d'euros de distribution en 2005 qui aurait servi à alimenter l'assurance vie dont elle était bénéficiaire à la SOCIETE GENERALE.

Surtout, Lioubov STOUPAKOVA a indiqué que le trust aurait cessé courant 2012 et que l'intégralité du patrimoine restant dans le trust lui aurait été distribué.

1-3-7 le DRAWDALE TRUST

Le DRAWDALE TRUST a été constitué, aux ILES VIERGES BRITANNIQUES, le 21 septembre 2007 (D693) entre Alec WILDENSTEIN, en tant que constituant et NERINE TRUST COMPANY (BVI) LIMITED comme fiduciaire c'est à dire trustee. Le trust, indiqué comme irrévocable, est prévu pour une durée de 100 ans. Il précise également qu'il est discrétionnaire.

→ l'organisation du trust

Peter ALTORFER est désigné comme administrateur, l'équivalent de contrôleur. Il a expliqué (D1188/6) la genèse de la création du DRAWDALE TRUST.

«La création du DRAWDALE TRUST n'a répondu à aucune considération fiscale mais aux objectifs suivants : les actions de la galerie de New York avaient été placées dans un trust le GEORGES WILDENSTEIN TRUST, par le grand-père. Georges, décédé le 10 juin 1963. Ce trust a été remplacé par le AW TRUST dont Richard BERNSTEIN était le trustee. Le 21 septembre 2007, le AW TRUST a été remplacé par le DRAWDALE TRUST à un moment où Alec était presque mourant. Les deux frères étaient d'accord pour que Liouba n'ait aucun droit sur la galerie. C'est pourquoi il fallait remplacer le AW TRUST par un trust qui n'avait rien à voir avec la famille, Richard BERNSTEIN étant en effet l'avocat de la famille et considéré comme trop proches de celle-ci. En outre, Richard BERNSTEIN était déjà vieux et pas en bonne santé. C'est pourquoi les parts d'Alec ont été vendues à la galerie mais on a vite compris que la galerie ne pouvait pas payer le prix de vente en une fois, d'où un accord pour payer ce prix de vente en six ans. Ce n'était donc pas des considérations fiscales qui ont conduit à la création du DRAWDALE mais la volonté que les actions de la galerie ne fassent pas partie de la succession pour les soustraire aux revendications de Liouba. Et je répète que ces actifs ont toujours été en trusts depuis au moins 1963».

Dans ses écritures, il explique «le DRAWDALE TRUST succède à un Trust plus ancien, le AW TRUST qui lui-même a succédé au GEORGES TRUST, constitué en 1963 et détenant quelques actions sur la Galerie de New-York. Ainsi, les biens placés dans le DRAWDALE TRUST étaient en réalité déjà placés en Trust depuis au moins 1963, au sein du George WILDENSTEIN TRUST puis dans le AW Trust. LE DRAWDALE TRUST a été constitué en 2007 sur les instructions reçues par Alec senior WILDENSTEIN au moment de la signature du STOCK REDEMPTION AGREEMENT entre la Société WOODSFORD et WILDENSTEIN and Co opérant la cession des droits du trust AW sur la galerie. Le DRAWDALE Trust est une structure nouvelle avec un nouveau trustee choisi en sa qualité de professionnel indépendant de la famille WILDENSTEIN (NERINE). La problématique à laquelle était confrontée la famille était que la galerie n'avait pas les moyens financiers de payer intégralement le prix de cession des actions de la WILDENSTEIN and Co détenues auparavant par le Trustee du AW Trust. Le paiement du prix était échelonné sur six ans. Tout en préservant les droits pécuniaires de Liouba WILDENSTEIN, la famille souhaitait couper tout lien entre Liouba WILDENSTEIN et la galerie de New-York, et notamment éviter que Liouba WILDENSTEIN ne puisse revendiquer des droits sur la galerie en cas de non paiement du prix de cession de ces actions. L'interposition de la Société WOODSFORD répondait à cette double préoccupation : préserver les droits pécuniaires des bénéficiaires du Trust, soit Alec et sa femme Liouba WILDENSTEIN, tout en évitant une tentative de main mise de Liouba WILDENSTEIN sur la galerie en sa qualité d'ayant droit d'Alec WILDENSTEIN. Ce souci répondait à la nécessité de maintenir la galerie au sein de la famille plutôt que d'en éparpiller les parts entre différentes mains, afin de mieux contrôler sa gestion. La structure finalement adoptée – le DRAWDALE TRUST dont le seul actif était la société WOODSFORD et le Stock redemption agreement (D700) – a permis de résoudre plusieurs difficultés :

- le « Stock redemption agreement » a permis à la galerie d'échelonner le paiement sur six ans (D700);
- la création de la Société WOODSFORD a répondu à la nécessité d'avoir une structure se maintenant au-delà du décès d'Alec senior WILDENSTEIN;
- la mise en trust de cette société a permis de garantir les droits de Liouba WILDENSTEIN en tant que bénéficiaire du prix des parts d'Alec dans la galerie;

Le DRAWDALE TRUST recevant les parts de WOODSFORD a été constitué par Alec WILDENSTEIN dans cette perspective particulière, alors que les actions en

question de la galerie WILDENSTEIN and Co appartenait historiquement, depuis 1963, à des trusts. Le placement en trust de ces actions de la galerie n'était donc pas une nouveauté».

Une annexe du trust deed désigne Lioubov STOUPAKOVA comme seule bénéficiaire (D821/15). Une lettre de souhait datée du 14 novembre 2007 mentionne (D696) Alec WILDENSTEIN et sa femme Liouvba STOUPAKOVA comme bénéficiaires, et sa femme comme unique bénéficiaire à son décès. Une mention manuscrite indique *«si Lioubov décède, l'argent ira au fils de Diane, Noah, ceci en toute confidentialité»*. Le trustee dispose, en vertu de l'article 8 du trust deed du pouvoir discrétionnaire de désigner, de manière révocable ou irrévocable de nouveaux bénéficiaires ou au contraire en exclure. En accord avec Peter ALTORFER, Noah WILDENSTEIN a été ajouté comme bénéficiaire le 7 janvier 2008 (D695/3). Cependant, il devient par cet acte bénéficiaire de premier rang et non pas bénéficiaire en cas de décès de Lioubov STOUPAKOVA. Dans un courrier daté du 4 janvier 2011 (D699), le trustee confirme que Noah WILDENSTEIN est bien, avec Lioubov STOUPAKOVA, l'autre bénéficiaire discrétionnaire.

→ le patrimoine du trust

Alec WILDENSTEIN a placé, le 20 août 2003, dans le trust AW TRUST, dont Richard BERNSTEIN, avocat new-yorkais de la famille WILDENSTEIN, était le trustee, ses parts de la société WILDENSTEIN AND CO INC qui gère la galerie de New York.

Ces parts auraient été transférées le 17 juillet 2007, lors de la clôture du AW TRUST (D692), par le trustee au bénéficiaire, à savoir le même Alec WILDENSTEIN, qui les aurait apportées à la société WOODSFORD LTD (Da578 et Da500). Par acte du 27 août 2007, Alec WILDENSTEIN vendait à crédit ses parts à la société WILDENSTEIN AND CO INC au prix de 15 187 000\$. La société WOODSFORD LTD, ainsi dédiée au portage de ses parts dans la galerie de New-York, et à la réception du produit de la vente, a été placée dans le DRAWDAL TRUST le 21 septembre 2007 (Da530).

Lioubov STOUPAKOVA confirme que le trust ne contient ni tableaux, ni parts de sociétés, ni immeubles, mais du numéraire versé chaque année, pendant sept ans, à compter de janvier 2008, provenant d'un contrat de vente à crédit, par lequel Alec WILDENSTEIN a vendu à son frère Guy WILDENSTEIN une partie de sa participation dans WILDENSTEIN AND CO (New-York). La vente aurait été conclue par l'entremise de la société WOODSFORD LTD détentrice d'un compte à la WARBURG BANK en ALLEMAGNE laquelle a viré le produit de la vente sur les comptes de Lioubov STOUPAKOVA à la banque ROTSCCHILD à Paris (D455/5).

Peter ALTORFER précise, à l'audience, que l'intégralité du prix de vente a été versé en six ans par WILDENSTEIN & CO.

→ les distributions

Peter ALTORFER et Lioubov STOUPAKOVA (D1230/5) sont d'accord pour dire que cette dernière reçoit, en moyenne, 65 000€ mensuels versés par le DRAWDAL TRUST.

Il ressort cependant du dossier (D1188/3) que, le 17 avril 2008, le compte WOODSFORD, compte détenant les liquidités du DRAWDAL TRUST, était débité

de 479 000\$ (ou 300 000£) au profit d'un compte SOKOL qui semble être le compte des parents de Lioubov STOUPAKOVA à la banque ROTSCCHILD à Genève, selon ses déclarations (Da506/2), et de 952 000\$ (ou 598 000£). Il était à nouveau débité le 12 septembre 2008 de 112 000\$, soit un total de 1 544 000\$. Cela correspond exactement aux sommes prévues dans un acte de distribution ou «*deed of appointment*» en faveur de Lioubov WILDENSTEIN. Cependant cet acte, signé le 25 septembre 2008, est postérieur aux virements (D1185). De même (D1188/4), on observe un virement du 14 avril 2009 de 399 000\$ (ou 300 000£) mais l'acte de distribution correspondant est, lui, du 27 avril 2009 (D1186).

Il semble donc que ce ne soit qu'à postériori que le trustee, l'établissement financier NERINE TRUSTEE, a ratifié les distributions effectuées, alors qu'en théorie il devait pouvoir en décider seul.

Lioubov STOUPAKOVA a expliqué qu'à partir de mars 2008, Guy WILDENSTEIN lui avait prêté plusieurs millions d'euros pour régler une partie de la dette fiscale due au décès de son époux. Elle a déclaré que de mars à juin 2008, Guy WILDENSTEIN avait perçu sur un compte américain du trust aux ÉTATS-UNIS les revenus du DRAWDALE TRUST. En août 2008, elle a exigé de Peter ALTORFER un nouveau versement en lui précisant, selon elle, «*j'irai voir le juge en FRANCE pour lui demander comment il se fait que mon mari avait 9 millions d'euros annuels et que moi je n'ai rien et même des dettes. En deux jours il a fait envoyer 300 000 euros sur mon compte à la ROTSCCHILD sans demande de factures*» (D455/5, D459 à D468). A l'audience, elle n'a cependant pas confirmé qu'elle aurait menacé Peter ALTORFER de saisir un juge.

Concernant le versement des 300 000€ du 17 avril 2008 sur le compte suisse des parents de Lioubov STOUPAKOVA, cette dernière explique (Da506) «*c'était pour éviter de faire apparaître en FRANCE l'existence de ce trust. Ils m'ont demandé que ce soient mes parents qui m'envoient cette somme, comme un don manuel. Et de fait, j'ai déclaré, en FRANCE, comme un don manuel, ces 300 000€. "Ils" c'est surtout Peter ALTORFER et le conseiller juridique de la Banque ROTSCCHILD à Genève. A l'époque, j'ai dû faire ce qu'on m'a dit de faire. J'ai suivi leur conseil juridique*». A l'audience, elle est revenue sur ses propos, ne mettant plus en cause Peter ALTORFER. Elle a expliqué qu'elle souhaitait, pour partie, aider ses parents mais a confirmé, néanmoins, l'existence d'une déclaration de don manuel. Elle a également précisé qu'à cette date, elle n'avait pas encore de compte personnel en SUISSE.

Le trustee, la société NERINE TRUST, par courrier du 9 mars 2011 adressé au conseil de Lioubov WILDENSTEIN, reconnaît les distributions reçues par Lioubov WILDENSTEIN afin de rembourser Guy WILDENSTEIN, tout en précisant ne pas être partie à de tels accords.

Les distributions ont d'ailleurs été faites à partir d'un compte bancaire ouvert à Zurich au nom de la BVI WOODSFORD, géré par Peter ALTORFER, sur lequel le trustee n'avait pas pouvoir de signature. Peter ALTORFER reconnaît (D926/7) avoir été le directeur de la société WOODSFORD mais a précisé, à l'audience, s'en être retiré le 6 mai 2013 en raison des conflits existants avec Lioubov STOUPAKOVA.

Peter ALTORFER indique (D1188/4), pour expliquer les divergences de date entre les virements et la signature des actes de distribution, qu'il recevait les ordres du trustee par téléphone ou par email bien qu'il n'ai pu fournir aucun email correspondant à ces distributions. A l'audience, il a expliqué qu'il n'était pas étonné de ces

différences, les mettant sur le compte des «délais administratifs».

Il conteste également, malgré les termes d'un procès verbal du conseil d'administration du trustee (D1187), avoir demandé au trustee ces distributions. Il affirme n'avoir fait que donner son accord en tant que protecteur. Il confirme en revanche qu'en tant que directeur de la société WOODSFORD, c'est lui qui effectuait les virements bancaires.

Il conteste enfin être celui qui a conseillé de virer certaines sommes sur le compte russe de la famille de Liubov STOUPAKOVA.

1-4 LES FAITS POURSUIVIS DEVANT LE TRIBUNAL CORRECTIONNEL

1-4-1 l'étendu de la saisine

Dans les plaintes déposées en juillet 2011 et en décembre 2012, l'administration fiscale explique que *«(la) fraude présumée consiste en la minoration de la déclaration de succession...»* et que les personnes visées dans la plainte, *«en leur qualité d'héritier...auraient omis de mentionner dans la déclaration de succession.... de nombreux biens détenus notamment au sein ou par l'interposition de trusts et d'entités notamment sis dans des paradis fiscaux»*. Toujours selon cette dernière, *«il existe une présomption caractérisée que (les héritiers) aient reçu, en franchise de droits de mutation à titre gratuit, des biens ayant appartenu (au défunt). Cette fraude fiscale présumée a pu être mise en œuvre notamment par la constitution, le maintien ou l'interposition, dans les paradis fiscaux de trusts ou de sociétés»*. Elle conclut en estimant que *«sous couvert du respect de leurs obligations fiscales, les (héritiers) ont souscrit une déclaration de succession susceptible d'avoir été minorée par la dissimulation de très nombreux biens placés dans des trusts ou des sociétés établis ou interposés notamment dans des paradis fiscaux»*.

Les juges d'instruction ont, pour leur part, spécifiquement mentionné (D1483/14) que, compte tenu des termes des deux plaintes déposées par l'administration fiscale, la prévention de fraude fiscale retenue dans l'ordonnance de renvoi ne portait pas sur les éventuelles minorations de biens mais uniquement sur *«l'utilisation des trusts pour y cacher des biens non déclarés à la succession»*.

Ils estimaient que *«sont suffisantes les charges d'avoir commis une fraude fiscale lors de la déclaration de succession de Daniel WILDENSTEIN en décembre 2008 - fraude préparée dès le décès de celui-ci- et de celle d'Alec WILDENSTEIN en février 2009 - fraude préparée dès le décès de ce dernier»* en ne déclarant pas un certain nombre de biens placés dans des trusts nommément visés à savoir, le SONS TRUST, le DAVID TRUST, le DELTA TRUST, le SYLVIA TRUST et le GW TRUST en ce qui concerne la succession Daniel WILDENSTEIN et, outre une part de ces derniers, le LOUVE TRUST et le DRAWDALE TRUST en ce qui concerne la succession d'Alec WILDENSTEIN, à l'exclusion de tout autre support et notamment la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD.

L'ordonnance de renvoi, retient en premier lieu *«la dissimulation volontaire, à l'occasion de la succession de Daniel WILDENSTEIN des biens logés dans le SONS TRUST, le DAVID TRUST, le DELTA TRUST, le SYLVIA TRUST et le GW TRUST»*.

Elle énumère plus précisément :

- les propriétés immobilières du KENYA qui seraient détenues par le DAVID TRUST, et pour lesquelles sont poursuivis Guy WILDENSTEIN à titre de co-auteur d'octobre 2001 à décembre 2008, Alec WILDENSTEIN à titre de co-auteur uniquement en 2008, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008, Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003 et NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD au titre de la complicité à compter de septembre 1999;
- les propriétés immobilières des ILES VIERGES BRITANNIQUES qui serait détenues par le DAVID TRUST, et pour lesquelles sont poursuivis Guy WILDENSTEIN à titre de co-auteur d'octobre 2001 à décembre 2008, Alec WILDENSTEIN à titre de co-auteur uniquement en 2008, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008, Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003 et NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD au titre de la complicité à compter de septembre 1999;
- les propriétés immobilières de la 740 Madison Avenue qui serait détenues pour partie par le DAVID TRUST et pour lesquelles sont poursuivis Guy WILDENSTEIN à titre de co-auteur d'octobre 2001 à décembre 2008, Alec WILDENSTEIN à titre de co-auteur uniquement en 2008, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008, Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003 et NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD au titre de la complicité à compter de septembre 1999;
- les propriétés immobilières de la 19 East 64th street qui serait détenues par le GW TRUST à New-York et pour lesquelles sont poursuivis Guy WILDENSTEIN à titre de co-auteur d'octobre 2001 à décembre 2008, Alec WILDENSTEIN à titre de co-auteur uniquement en 2008, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008, Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003 et NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD au titre de la complicité à compter de septembre 1999;
- les parts de la WILDENSTEIN AND CO INC qui serait détenues pour l'essentiel par le GW TRUST et pour partie par le DAVID TRUST et pour lesquelles sont poursuivis Guy WILDENSTEIN à titre de co-auteur d'octobre 2001 à décembre 2008, Alec WILDENSTEIN à titre de co-auteur uniquement en 2008, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008, Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003 et NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD au titre de la complicité à compter de septembre 1999;
- diverses galeries d'art et œuvres d'art qui serait détenues par le SONS TRUST, le DELTA TRUST et le SYLVIA TRUST, et pour lesquelles sont poursuivis Guy WILDENSTEIN à titre de co-auteur d'octobre 2001 à décembre 2008, Alec WILDENSTEIN à titre de co-auteur uniquement en 2008, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008, Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003 mais uniquement pour les tableaux, NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES LTD au titre de la complicité à compter de septembre 1999 mais uniquement pour le SONS TRUST et le DAVID TRUST et ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY LTD au titre de la complicité à compter du 19 novembre 2004 mais uniquement pour le DELTA TRUST;
- diverses sociétés hippiques qui seraient détenues par le SONS TRUST pour lesquelles sont poursuivies Robert PANHARD au titre de la complicité en 2008 et Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003, la prévention visant également, pour tous les deux, des trusts constitués par Georges WILDENSTEIN.

L'ordonnance de renvoi retient en second lieu, s'agissant de la succession d'Alec WILDENSTEIN :

- la quote-part des biens issus de la succession de Daniel WILDENSTEIN,
- des tableaux,
- la contrepartie des parts de la galerie de New-York logées dans le LOUVE TRUST et le DRAWDALE TRUST.

Sont poursuivis pour ces dissimulations, Alec WILDENSTEIN à titre d'auteur de février 2008 à février 2009, Guy WILDENSTEIN, au titre de la complicité d'octobre 2001 à février 2009, Robert PANHARD au titre de la complicité en 2009 et Peter ALTORFER au titre de la complicité à compter de 2003.

L'article 1741 du code général des impôts applicable au moment du dépôt des deux déclarations de succession visées dans la prévention, disposait que *« sans préjudice des dispositions particulières relatées dans la présente codification, quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 37 500 euros et d'un emprisonnement de cinq ans. Lorsque les faits ont été réalisés ou facilités au moyen soit d'achats ou de ventes sans facture, soit de factures ne se rapportant pas à des opérations réelles, ou qu'ils ont eu pour objet d'obtenir de l'État des remboursements injustifiés, leur auteur est passible d'une amende de 75 000 euros et d'un emprisonnement de cinq ans. Toutefois, cette disposition n'est applicable, en cas de dissimulation, que si celle-ci excède le dixième de la somme imposable ou le chiffre de 153 euros... »*. Les modifications apportées depuis lors n'ont pas changé la définition de l'infraction pénale.

Compte tenu des termes de l'ordonnance de renvoi et des dispositions pénales visées par celle ci, il apparaît donc que la fraude fiscale reprochée concerne les droits d'enregistrement et, plus spécifiquement les droits de mutation à titre gratuit dus au moment des décès respectifs de Daniel WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN.

1-4-2 la position des héritiers

→ une position affirmée de non déclaration

Dans une lettre du 6 octobre 2011, Adrian HINDERLING avocat suisse et protecteur de plusieurs des trusts litigieux a indiqué (D457) *« pendant de très nombreuses années j'ai été l'avocat de la famille WILDENSTEIN. Surtout de Daniel WILDENSTEIN, mort en 2001 à l'âge de 84 ans. Dans le cadre de cette activité d'avocat, j'ai été également en contact avec un certain nombre de trusts et je suis devenu protecteur de différents trusts. Les membres de la famille WILDENSTEIN avaient depuis le début du 20ème siècle des intérêts commerciaux aux ETATS-UNIS où certains parmi eux vivaient. C'était donc depuis des générations une tradition de la famille WILDENSTEIN de transférer une partie du patrimoine familial dans des trusts afin de le préserver pour des générations futures, ce qui est parfaitement habituel dans le droit anglo-saxon. Les trusts étaient créés aux ETATS UNIS par des spécialistes travaillant pour la famille »*.

Dans leurs conclusions déposées le 26 janvier 2005 devant la cour d'appel de Paris, la défense d'Alec et Guy WILDENSTEIN écrit (Da1/4) *«qu'en vertu d'une politique familiale appliquée depuis plusieurs générations, les membres de la famille WILDENSTEIN ont toujours opté pour une transmission entre vifs de leur patrimoine et ce, dans un souci de conservation au sein de la famille des biens transmis».*

Dans les conclusions en réponse déposées en 2010 par Guy et Alec WILDENSTEIN à l'occasion d'un recours en révision devant la Cour d'appel de Paris (D3/35), il est fait état d'une lettre de Alec et Guy WILDENSTEIN du 28 novembre 2006 dans laquelle ils rappellent que *«cette institution répond à un soucis de conserver les actifs les plus importants au sein de la famille pour les réserver aux enfants, petits enfants et générations à venir. C'est dans cet esprit que notre père y a eu recours comme avant lui, son père et son grand-père»* (pièce communiquée en appel n°16). Les défenseurs en concluent (D3/35) *«ainsi, la constitution de trusts, qui est une pratique au demeurant très usuelle aux ETATS-UNIS, répond pour la famille à un objectif évidemment légitime qui est la transmission et la conservation du patrimoine à travers les générations».*

Comme le rapportent ses mêmes conclusions en réponse, dans un arrêt du 13 mai 1983, prononcé à l'occasion d'un litige opposant Daniel WILDENSTEIN à l'administration fiscale à propos de son impôt sur le revenu, le Conseil d'État soulignait *«il est constant que l'essentiel des sources de revenus [de Daniel WILDENSTEIN] se trouvait aux ÉTATS-UNIS où a son siège le «trust» familial dont il assurait la présidence et où était situé la plus grande partie de sa fortune immobilière et mobilière».*

Dans l'arrêt précité en date du 1er octobre 2008, la Cour d'appel de Paris indiquait *«que le dossier révèle suffisamment que la tradition familiale de maintenir les biens dans la famille avait conduit Nathan WILDENSTEIN puis son fils George WILDENSTEIN, ce dernier père de Daniel WILDENSTEIN à remettre leurs biens à des galeries ainsi qu'à des trusts au nom de leurs petits enfants...».* La Cour, qui précisait que *«les trusts, institutions de droit anglo-saxon, constituent des patrimoines indépendants, que les biens appartiennent au trustee sauf les droits du bénéficiaire dans les termes de l'acte constitutif et sous le contrôle du protector»* refusait de les intégrer dans l'actif successoral soulignant cependant l'existence d'une *«évasion du patrimoine dans des sociétés étrangères et des trusts conforme à la tradition familiale de transmission des biens aux héritiers directs».*

Les omissions des biens trustés sont donc parfaitement assumées par les héritiers au motif que, s'agissant de trusts irrévocables et discrétionnaires, ces biens trustés doivent être considérés comme sortis du patrimoine du constituant et n'ont donc pas à être déclarés à son décès.

→ une inquiétude prégnante sur le fonctionnement des trusts

Une note de travail du 12 juin 2006, saisie lors de la perquisition diligentée au cabinet de Robert PANHARD fait le point sur les procédures en cours et liste les problèmes encourus en cas de révélation de l'existence des trusts, Il est écrit *«nos clients sont réticents à communiquer sur les trusts. Selon Me BROCHIER, si on ne les révèle pas, on va dans le mur. Autre souci : trusts ont fonctionné n'importe comment. Il y a une certaine confusion des patrimoines du trust et de DW. Bien qu'irrévocable, ces trusts ont fonctionné comme des trusts révocables. Risque : trusts pourraient être considéré comme fictifs. Autre problème : pour les trusts composés en 1989 durant le mariage, difficulté de prouver le caractère propre des actifs apportés en trust»*

(D105/236, D105/376).

Une consultation du cabinet DELPLANQUE PIERON BEAUCOURT, datée du 4 août 2006 et adressée à Danielle CARPENTIER, gestionnaire de la fondation WILDENSTEIN, saisie lors de la perquisition diligentée au cabinet de Robert PANHARD, souligne clairement la problématique et les inquiétudes concernant les trusts créés par Daniel WILDENSTEIN.

Elle indique en effet (D105/224) *«il apparaît que le régime des droits de mutation applicables aux biens du trust est lié à la question du dessaisissement du constituant: Le transfert des biens du patrimoine du constituant au trust s'est-il effectué dans des conditions telles que celui-ci s'est réellement dessaisi des biens ?*

La réponse est en principe affirmative dans le cas d'un trust irrévocable, tout au moins lorsque le constituant n'étant pas lui-même bénéficiaire en capital, les biens apportés au trust (ou acquis par le trustee en remploi de ces derniers) n'ont pas vocation à retourner ultérieurement dans son patrimoine.

A notre avis, il pourrait y avoir un doute sur le dessaisissement effectif du constituant d'un trust irrévocable alors même qu'il n'en serait pas bénéficiaire en capital, s'il apparaissait qu'en fait le constituant a continué d'utiliser les ou a interféré d'une manière déterminante dans la gestion du trustee et dans ses décisions d'investissement ou de distribution. En pareille hypothèse; et alors même que le « deed of trust » donnerait des pouvoirs discrétionnaires au trustee quant à la distribution ou au réinvestissement des revenus, l'administration fiscale pourrait arguer de ce que le constituant a en fait, pour l'essentiel, conservé le pouvoir d'accomplir les actes de disposition («abusus»), celui d'accomplir les actes de simple gestion et d'utiliser les biens («usus»), voire le «fructus» s'il bénéficie des revenus.

Sans vouloir exagérer le risque, il nous semble que si (l'administration fiscale) venait à avoir connaissance, des prêts importants consentis au constituant par l'un de deux trusts et par une société dont le contrôle majoritaire est indirectement détenu par ce trust (auxquels s'ajoute l'utilisation systématique de la faculté laissée au trustee de distribuer chaque année au constituant une somme maximale prélevée sur les revenus dudit trust), l'administration fiscale française pourrait éventuellement en tirer argument, pour tenter de soutenir que le constituant ne s'est pas véritablement dessaisi des biens de ce trust, afin de réintégrer le patrimoine de celui-ci pour le calcul des droits de succession.....

Dans le cas d'un trust révocable, et plus généralement en l'absence de dessaisissement effectif du constituant, il sera considéré que le trust n'est qu'un simple instrument de gestion des biens au profit du constituant et, pour déterminer le régime des droits de mutation, que les éléments actifs et passifs du trust sont demeurés dans le patrimoine de ce dernier (en ce sens, Rép. Mourot, 11 décembre 1969) de sorte que le fait générateur des droits de mutation à titre gratuit sera le décès du constituant et l'ouverture de sa succession. Les biens du trust feront alors partie de la succession.

Dans le cas d'un trust irrévocable et impliquant un dessaisissement effectif, l'affectation des biens au trust lors de sa constitution paraît devoir s'analyser comme une donation entre vifs. Mais, l'un des éléments nécessaires de la donation étant l'acceptation du donataire la donation ne sera réalisée que lors de l'acceptation de ce dernier. Il résulte en effet de l'article 894 du code civil que « la donation entre vifs est un acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire qui l'accepte.

Le trustee pourrait-il se trouver assimilé à un donataire ayant accepté la donation en acceptant sa mission, et comme tel redevable des droits de mutation entre vifs à titre gratuit dès la constitution du trust ? Comme indiqué plus haut, le « legal ownership » du trustee ne correspond pas au droit de propriété ni à un de ses démembrements tels que conçus par le droit français. En outre, il manque l'intention d'effectuer une libéralité en faveur du trustee.....En fait, il est très peu probable que l'administration applique la théorie de l'apparence dans le cas d'un trust, particulièrement lorsque les trustees sont des établissements financiers, dès lors que l'imposition des droits de mutation à titre gratuit sera perçue ultérieurement lors de la transmission de la propriété des biens au bénéficiaire en capital.

La majorité de la doctrine considère en effet le trust irrévocable comme une donation indirecte au bénéficiaire en capital, dont la réalisation définitive est suspendue à l'acceptation de ce dernier. Le fait générateur des droits de mutation à titre gratuit est donc l'acceptation du bénéficiaire en capital. Dès lors que le redevable des droits de mutation à titre gratuit est le bénéficiaire, on voit mal comment ces droits pourraient devenir exigibles s'il n'accepte pas les biens.

Cette acceptation intervient normalement à la cessation du trust, lorsque les bénéficiaires en capital se voient transférer la propriété des actifs correspondant au dit capital (ou se voient transférer les uns l'usufruit, les autres la nu-propriété de ces biens).

Si un bénéficiaire se voit attribuer en cours de trust la propriété de certains de ces biens représentatifs de capital (cas d'une liquidation partielle du trust) il nous semble que la donation de ces biens devrait être considérée comme réalisée, au fur et à mesure de leur attribution. Chaque attribution partielle constitue alors le fait générateur des droits de mutation à titre gratuit pour les biens correspondant. Par simplification, nous utiliserons l'expression « cessation du trust », mais celle-ci doit se comprendre, chaque fois que des biens relevant du capital du trust ont été réparti durant l'existence du trust, comme visant, pour ces biens, la date de leur répartition.

Le fait générateur de l'imposition étant ainsi la cessation du trust, c'est à cette date qu'il faut se placer pour déterminer l'assiette des droits et évaluer les biens transmis. C'est de même le régime fiscal en vigueur à la date de cessation au regard des droits de mutation entre vifs à titre gratuit qui sera applicable, notamment en ce qui concerne les règles de territorialité, les biens exonérés, les abattements, le barème des droits etc».

Il ressort d'un email émanant de Danielle CARPENTIER (D105/235) que cette note a été élaborée à sa demande et à celle de Peter ALTORFER et qu'elle a été transmise aux conseils et au notaire, Robert PANHARD. A l'audience, Peter ALTORFER, qui n'était pas, à l'époque, protecteur de trusts, a expliqué qu'il agissait comme conseil de Guy WILDENSTEIN et qu'il se préoccupait de la question du régime matrimonial dans le cadre de la succession de Daniel WILDENSTEIN.

Dans un courrier adressé exclusivement à Guy WILDENSTEIN daté du 29 mai 2007 (D105/367) et adressé «pour effectuer une étape intermédiaire d'analyse dans le cadre de l'action de protection d'Alec (AW) dont nous nous sommes déjà entretenu à plusieurs reprises», Olivier RIFFAUD indique (D105/368) «Me ALTORFER m'a fait part du sujet des titres de W Inc dont AW est le bénéficiaire et dont il doit transférer la propriété afin de parfaitement sécuriser la «Galerie». Me ALTORFER m'a transféré le mail de Me Melissa GOLDMANN, dont j'ai étudié le contenu. Dans le principe, cela ne pose pas de difficulté d'effectuer cette opération de

telle manière que les liquidités reçues en conséquence soient fiscalisées à minima. A cette fin, BEGUEMOT est parfaitement utilisable pour gommer les éventuelles plus values de cession. Toutefois, afin de bien mesurer les conséquences éventuelles, notamment fiscales, de l'attribution à AW des titres en cause, puis de leur revente, il m'est nécessaire de comprendre qui les détient à ce jour, comment, sous le droit de quel État, et ce afin de pouvoir anticiper les conséquences juridiques et fiscales françaises. A cette fin, j'ai sollicité un rendez-vous avec Me Melissa GOLDMANN auprès de Claudine GODTS, dès lors qu'il y a des informations qu'il convient de gérer avec prudence et discrétion. En dernier lieu, il importe d'effectuer un tour d'horizon précis du patrimoine d'AW en France, ou tel qu'il devrait apparaître dans une éventuelle déclaration de succession. En effet, il importe que si une telle déclaration doit s'ouvrir un jour, les conséquences éventuelles en aient été traitées par avance». Il y ajoute (D105/369) «En dernier lieu, peut être posée la question du Louve trust. Quand bien même Liouba est elle bénéficiaire de cette structure, est posée la question du bien fondé de son maintien ou de disparition. En effet, de prime abord, il peut paraître surprenant que Liouba (ou un avocat agissant pour son compte...) agisse à l'encontre de cette structure. Cependant, tout en étant bénéficiaire de cette organisation, un avocat pourrait attaquer sur les modalités de sa constitution pour mettre en doute la réalité de la déclaration de succession d'AW, au motif que si cette structure a été dotée, c'est au moyen d'actifs localisés hors de France... et donc de s'interroger si d'autres actifs n'existeraient pas encore, voire quelle structure est intervenue pour le compte d'AW pour doter le trust, ce qui serait pire encore... qui plus est si la question du Kenya venait elle aussi à la surface....».

Dans un autre courrier daté du 26 juin 2007 adressé aux deux frères (D105/381), Olivier RIFFAUD écrit, commentant l'idée de Peter ALTORFER de créer au dessus de la société BEGUEMOT, une société holding créée par apport des parts de la société BEGUEMOT et des parts de la société WILDENSTEIN & CO, «cette solution, si séduisante soit-elle, se heurte à une difficulté: au regard du droit fiscal français, il faut pouvoir justifier de l'acquisition par AW des titres concernés, qui à ce jour n'ont jamais été mentionnés dans aucun document. En d'autres termes, si l'administration fiscale découvre l'existence des titres de la galerie entre les mains d'AW, ne serait-ce un instant de raison, entre apport et cession, le risque existe qu'il soit demandé la nature des titres en cause, et leur mode d'acquisition, d'autant qu'aucune déclaration d'ISF n'en n'a fait état, sauf à répondre qu'il s'agit d'actifs Professionnels exonérés d'ISF au titre de l'outil de travail. Toutefois, l'administration fiscale Pourrait demander d'en justifier de l'origine de propriété, ce qui serait de nature à imposer de devoir imaginer de nouvelles réponses, la réalité du trust ne pouvant être révélée, sauf à valider d'abord le caractère discrétionnaire et irrévocable du trust considéré».

Informé de l'intention du conseil de Lioubov STOUPOKOVA d'intenter une action en réduction sur le fondement de l'article 921 du code civil, Robert PANHARD écrit dans un mail daté du 26 mai 2011 (D571/101), «(Lioubov STOUPOKOVA) pourrait éventuellement demander le rapport des libéralités, la question est de savoir si la constitution d'un ou plusieurs trusts constitués du vivant de Daniel WILDENSTEIN peut constituer une libéralité, j'espère que non».

→ une volonté constante de dissimulation

Les différentes demandes formulées dans le cadre de l'instance civile par Sylvia ROTH WILDENSTEIN se sont heurtées au silence des trustees et des protecteurs qui, pour la plupart avocats, se sont abrités derrière le secret professionnel. Lorsqu'ils ont délivré une information sur le fonctionnement des trusts, elle s'est

révélée inexploitable.

Les conjoints WILDENSTEIN n'ont communiqué aucun acte constitutif, ni les comptes annuels, malgré les sommations délivrées au cours de la procédure civile. Ils se sont bornés à produire des *affidavit* (attestations sous serment) alléguant le caractère irrévocable et discrétionnaire du DAVID TRUST.

Dans un courrier daté du 11 janvier 2007 et adressé à Me Emmanuel ESCARD DE ROMANOVSKY Robert PANHARD explique (D570/63) que *«il conviendrait de communiquer dès à présent au notaire liquidateur...toutes pièces justifiant de l'existence des trusts et de la transmission à leur profit des biens que Maître DUMONT-BEGHI tente de faire tomber dans la communauté, afin de les exclure non seulement de la communauté mais également de la succession»*. Or, nonobstant ce conseil, aucun document n'a été communiqué.

Robert PANHARD reconnaissait d'ailleurs (D552) que les conjoints WILDENSTEIN avaient gagné la partie de «cache-cache» face à Sylvia ROTH qui avançait sans preuves et aux enfants WILDENSTEIN qui cachaient les actes.

Par lettre du 19 novembre 2007, la société NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (GUERNSEY) LIMITED (NTFS) précise être le seul trustee du 1989 DAVID TRUST. Elle explique que, soumise à la loi de GUERNESEY, cette législation fait obstacle à toute communication d'informations sollicitées par les autorités françaises au motif que Guy et Alec Jr WILDENSTEIN n'en n'étaient pas bénéficiaires, par crainte de ressortir de la compétence de la loi française.

Samantha WILDENSTEIN-BERLOW, petite fille de Daniel WILDENSTEIN, bénéficiaire des DAVID TRUST et SONS TRUST, a saisi la chambre civile de la cour d'appel de GUERNESEY aux fins de s'opposer à tout droit de divulgation du contenu des trusts de la part du NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES GUERNESEY LIMITED.

Dans un courrier du 19 août 2010 (D118/1), NORTHERN TRUST FIDUCIARY SERVICES (GUERNSEY) LIMITED refuse de communiquer à Sylvia ROTH des renseignements concernant le SONS TRUST, dont elle est pourtant bénéficiaire, notamment le trust deed, renseignements qu'elle avait demandé le 29 juillet 2010, au motif qu'elle n'explique pas pourquoi elle en a besoin et que, compte tenu des litiges dont le trustee est informé, il y a un *«risque significatif pour que certains des actifs constitués dans les différentes structures fiduciaires soient affectés autrement qu'en faveur de leurs bénéficiaires»*.

On trouve également dans le dossier un projet d'accord entre Liubov WALDENSTEIN et Guy WALDENSTEIN, versé par la défense de celle-ci, qui précise (D480/3) *«LW s'engage à conserver l'ensemble des archives d'AW, ainsi que les siennes et sera en droit d'écrire des mémoires, d'exploiter des photos et des vidéos afin de réunir des souvenirs de sa vie maritale, à condition qu'aucune information concernant la situation financière d'AW, de DW et de la famille en général ne soit jamais divulguée»*.

Enfin les accusations de blanchiment concernent toutes des opérations qui ont pour effet de dissimuler l'existence du DRAWDALE TRUST.

Plusieurs documents saisis lors de l'enquête attestent de ce souci constant.

Dans un courrier daté du 25 janvier 2005, Olivier RIFFAUD explique à Alec WILDENSTEIN et son épouse (Da538), dans le cadre d'un projet d'achat immobilier, une promesse de vente ayant été signée en décembre 2004, *«dès lors que vous effectuez une donation de liquidités en faveur de Madame votre Epouse. il faut prendre en compte le fait que l'administration fiscale est susceptible de vous interroger pour connaître l'origine des fonds, et notamment s'assurer que ces ressources ainsi données proviennent de revenus qui ont été assujettis à l'impôt en France. Si des ressources proviennent de votre patrimoine propre, par exemple d'une cession d'actifs, l'administration fiscale peut vouloir présider au contrôle de votre patrimoine assujetti à l'ISF. L'objet du présent propos est d'éviter que cette allocation de fonds ne puisse conduire l'administration fiscale française à remettre en cause les structures patrimoniales assimilables à des trusts ou fondations dont vous avez la jouissance, que ces derniers soient établies à l'étranger ou non, ne s'opposant à leur requalification d'actifs taxables en France».*

Dans un courrier daté du 30 mai 2005 et adressé à la banque, Olivier RIFFAUD souligne les précautions à prendre concernant l'origine des fonds en écrivant (D105/97) *«or à ce niveau d'avancée du dossier, il faut bien prendre en compte le fait que les ressources utilisées pour acquitter les échéances financières doivent pouvoir être analysées par l'administration fiscale, sans risque de requalification. De ce fait, ces flux ne peuvent provenir du trust qui perdrait son caractère discrétionnaire et irrévocable, et entrerait dans l'assiette de l'ISF».*

Dans un courrier en date du 17 mai 2006 (Da556) et adressé à Alec WILDENSTEIN, Olivier RIFFAUD écrit notamment *«Ma précédente note appelait votre attention sur l'absolue nécessité que vos comptes bancaires en FRANCE ne soient alimentés que de manière parfaitement sécurisée afin que l'administration fiscale française ne puisse pas "sortir" de FRANCE, sous couvert d'investigation sur l'origine des flux...Dans ce contexte, il faut donc que vous puissiez justifier de revenus, sans que l'origine de ceux-ci appellent de nouvelles questions, d'une part, mais aussi, d'autre part, que vous puissiez justifier, le cas échéant, de voyages lointains et durables sans que naissent l'interrogation sur votre lieu de résidence....En d'autres termes, il vaut mieux que vous ayez un niveau de revenus, qui se traduit par une imposition, mais qui justifie aisément votre mode de vie, vos voyages, et qui fasse que compte tenu de votre situation financière, vos lieux de villégiature ne soulèvent aucune question particulière».*

Dans un email daté du 12 décembre 2007 et envoyé à Alec WILDENSTEIN (Da576), Peter ALTORFER écrit *«O. Riffaud m'a contacté après avoir reçu une lettre de DENTON WILDE SAPTE. Je ne suis pas très content avec cette lettre car en effet ça mène à la situation où vos nouveaux avocats prennent une position dangereuse en posant des questions quant à l'origine des fonds. Je comprends bien l'intention de pouvoir contrôler les paiements faits dans le passé. Mais les montants doivent être distingués de la question de l'origine des fonds. Cette distinction me semble assez délicate envers DENTON WILDE SAPTE».*

Dans un courrier daté du 22 septembre 2008, adressé à Danielle CARPENTIER, la responsable de WILDENSTEIN INSTITUTE Olivier RIFFAUD écrit (D105/503) *«l'objet de ce stratagème était que l'administration ne pose pas la question de l'origine des fonds, dès lors qu'il était hors de question de révéler l'origine des ressources, ni d'expliquer qui les détenait et qui les utilisait pour financer différents éléments de train de vie (cf PJ n°4). En présentant ces ressources comme le fruit d'une activité quelconque, et demandant leur assujettissement à la TVA, on proposait un schéma de traitement à l'administration fiscale. En outre, la somme était*

calculée de telle manière que si l'administration fiscale tentait de démontrer que le train de vie effectif d'AW était supérieur, elle devait établir, selon les termes de sa doctrine que les sommes dont AW aurait réellement bénéficié était égale au double des sommes déclarées.... En conclusion, je considère que la situation fiscale d'AW est plutôt favorable :

- L'administration n'a pas pu démontrer que le train de vie réel ou supposé d'AW était supérieur aux revenus déclarés ;*
- L'administration ne dispose d'aucune source ou information sur l'origine des fonds dont AW a eu la jouissance ;*
- L'administration ne dispose d'aucune information sur les personnes ou les structures qui payent pour le compte d'AW les dépenses qu'il engage ;*
- L'administration a qualifié elle-même, et cela lui est opposable, que les « ressources » dont il dispose sont des revenus non commerciaux non professionnels, donc des revenus patrimoniaux innomés, qui ne supportent pas de prélèvements sociaux».*

Dans un email du 1er avril 2010, adressé à Robert PANHARD (D571/79), Maître Emmanuel ESCARD DE ROMANOVSKY écrit *«vous trouverez ci joint l'assignation qu'à fait délivrer Liouba contre Olivier RIFFAUD. Il est difficile pour lui d'organiser sa défense sans révéler que son véritable client était Alec WILDENSTEIN et que le financement de la rue Vanneau provient de fonds de la famille ou d'Alec. Je pense que le but de Liouba est en l'espèce d'obtenir des informations et des pièces relatives au circuit de financement d'AW. Je souhaiterai que nous puissions discuter de ce dossier afin d'éviter qu'il permette à Liouba d'obtenir des informations dont elle fera un usage contraire à l'intérêt de nos clients».*

Les prévenus de fraude fiscale, mais également ceux poursuivis sous la prévention de complicité de fraude fiscale ou de blanchiment de fraude fiscale, soutiennent donc, à titre principal, l'absence de fraude fiscale pour des motifs de droit.

2 LES ACCUSATIONS DE FRAUDE FISCALE

Il convenait donc de rechercher si la nature des trusts litigieux permettait de ne pas intégrer les biens trustés dans les déclarations de succession ce qui conduit à s'interroger sur la nature juridique des trusts et le principe de leur intégration, ou non, en droit fiscal.

2-1 LA PRISE EN COMPTE JURIDIQUE DU TRUST

La première question à laquelle le tribunal correctionnel devait répondre est celle de la validité ou non des trusts en droit français.

2-1-1 le trust en droit anglais

Le trust est une institution née en ANGLETERRE, au Moyen Âge. Comme l'indique Sara GODECHOT dans son ouvrage portant sur l'articulation entre le trust et le droit des successions français, *«apparu après la conquête normande en réaction aux règles de common law concernant la propriété de la terre, le trust a été le moyen de contourner les dispositions rigoureuses afférentes au transfert de propriété. En effet le monarque étant le propriétaire absolu de toute terre, nul ne pouvait se prévaloir de détenir sur un bien plus qu'un simple estate ou interest. C'est pourquoi afin d'éviter le retour des biens à la couronne...la pratique des uses, ancêtre des trusts*

s'est répandue en marge des principes de common law. A compter des croisades et en vue de défendre les intérêts de ceux qui, partis en Terre Sainte, avaient mis en use leurs biens immobiliers, le roi, fontaine de toute justice, et plus tard les juridictions de l'équity qui en sont l'émanation, se sont reconnu le droit de sanctionner par voie d'injonctions les personnes intermédiaires, feoffee to use puis trustees, qui ne respectaient pas les engagements pris envers le détenteur initial du bien».

Ce mécanisme juridique s'est ensuite largement diffusé dans les pays colonisés par le ROYAUME-UNI. Il existe aujourd'hui des mécanismes similaires ayant en commun la remise de biens à une personne dans l'intérêt de tiers dans plusieurs systèmes juridiques étrangers.

Selon les juristes anglo-saxons, le trust est *«une obligation équitable, liant une personne, appelée le trustee, en vue de gérer des biens sur lesquels elle exerce un contrôle, appelés les biens du trust, pour le bénéfice de personnes appelées bénéficiaires ou "cestuy que trust", dont il peut être l'une d'elles et de qui quiconque peut exiger l'exécution de l'obligation».*

L'article 2 de la convention de La Haye du 1er juillet 1985 définit le trust comme *"les relations juridiques créées par une personne, le constituant - par acte entre vifs ou à cause de mort - lorsque des biens ont été placés sous le contrôle d'un trustee dans l'intérêt d'un bénéficiaire ou dans un but déterminé"*.

Le même article ajoute *«le trust présente les caractéristiques suivantes :*

- a) les biens du trust constituent une masse distincte et ne font pas partie du patrimoine du trustee ;*
- b) le titre relatif aux biens du trust est établi au nom du trustee ou d'une autre personne pour le compte du trustee ;*
- c) le trustee est investi du pouvoir et chargé de l'obligation, dont il doit rendre compte, d'administrer, de gérer ou de disposer des biens selon les termes du trust et les règles particulières imposées au trustee par la loi».*

Le trust provoque ainsi un démembrement du droit de propriété étranger aux conceptions françaises. Le *trustee* devient légalement propriétaire des biens livrés par le *settlor*. Toutefois, les biens objets du trust sont distincts du patrimoine personnel du *trustee* et sont donc soustraits à l'action de ses créanciers personnels. En cas de décès ou de faillite du *trustee* ce patrimoine ne sera pas considéré comme le sien mais continuera d'être soumis au droit applicable au trust et à la séparation en faveur des bénéficiaires qui détiennent *«l'équitable title»*.

Le bénéficiaire du trust n'est, en effet, pas réduit au rang du simple créancier. Ses droits sont protégés "en équité" contre les actions du *trustee*. Néanmoins, les biens mis en trust sont également soustraits aux créanciers du *trustee* car ils n'entrent pas dans son patrimoine.

Ainsi *«le trustee n'est pas un propriétaire absolu»* (D171/3). Une note élaborée par le cabinet conseil des prévenus, datée du 12 décembre 2005 et saisie lors de l'enquête mentionne d'ailleurs (D105/189) que le *trustee* n'est investi que *«d'une partie du droit de propriété (legal estate)»*.

Comme le souligne le conseiller Jean Paul BERODO dans le répertoire de droit international, *"le trust n'est pas un contrat. Il ne naît pas d'un accord de volontés. Il prend effet par la seule volonté du constituant. Si le trustee désigné refuse ses fonctions, il sera remplacé. Le transfert des biens du constituant n'a pas de contrepartie alors que celle-ci est la cause du contrat, la considération du droit anglais. Dans un contrat, les biens ou droits qui en sont l'objet passent d'un*

patrimoine à un autre. Il en va différemment dans un trust où le bien transféré par le constituant ne passe pas dans le patrimoine du trustee mais constitue une masse séparée. En outre, la constitution d'un trust modifie la nature juridique des biens concernés: le transfert d'un bien au trustee avec attribution de revenus au bénéficiaire fait que le trustee reçoit le titre, la propriété légale (legal ownership), tandis que le bénéficiaire reçoit la propriété équitable (equitable ownership)". Ce dédoublement ne se confond pas avec le démembrement de la propriété en usufruit et nue-propriété que connaît le droit civil français.

Il ajoute également «le trust n'est pas non plus un mandat. Même si trustee et mandataire sont tous deux dans une position fiduciaire vis-à-vis des bénéficiaires ou du mandant, la circonstance que le trustee est propriétaire des biens remis empêche de poursuivre l'assimilation. De fait, les titres relatifs aux biens du trust doivent être établis au nom du trustee. Tel n'est pas le cas pour le mandataire ou le représentant. En outre, en droit français, «le contrat ne se forme que par l'acceptation du mandataire» (art.1984 CCivil); l'acceptation du trustee n'est pas un élément constitutif du trust. Par ailleurs, dans un rapport de représentation, le représentant agit sous le contrôle du représenté qui lui donne des instructions et peut mettre fin au mandat quand bon lui semble. Au contraire, le trustee est indépendant, à la fois du constituant et des bénéficiaires. Il n'est tenu que par la loi et l'acte de trust. Le constituant ne peut pas, sauf disposition expresse contraire, mettre fin au trust. Encore, cette révocation du trust ne se confond-elle pas avec une révocation du trustee. À la différence du mandat ou de la représentation, le trust ne prend pas fin avec le décès du constituant».

Quatre personnes différentes sont susceptibles d'intervenir dans le mécanisme du trust.

Le **constituant** ou **settlor** est la personne qui constitue le trust dans lequel il transfère tout ou partie de son patrimoine. Ce peut être une personne physique ou morale. Il peut cumuler, comme en l'espèce dans certains des trusts du dossier, cette qualité avec celle de trustee ou de bénéficiaire.

Le **trustee** ou **administrateur** est l'individu ou la structure de gestion en charge de l'administration du trust. Lorsque le trust est discrétionnaire, les distributions des revenus issus du trust ou le partage de ses biens sont laissés à la discrétion du trustee. L'action du trustee peut être contrôlée par un protecteur.

Le **protecteur**, dont l'existence est facultative, est chargé de contrôler les actifs placés dans le trust, de surveiller la gestion du trustee et de le révoquer en cas de nécessité.

Enfin le **bénéficiaire** est la personne qui profite des biens ou des revenus du trust. Il peut cumuler cette qualité avec celle de constituant.

2-1-2 le trust en droit français

Le mécanisme du trust est inconnu en droit civil français. Le législateur s'est toujours refusé à instituer un mécanisme juridique similaire au trust. De même l'État français n'a pas ratifié la convention de La Haye du 1er juillet 1985.

Pour autant, et ce depuis fort longtemps, confronté à l'existence des trusts étrangers et à leurs effets possibles sur le territoire national, la jurisprudence française a posé le principe que les trusts institués à l'étranger produisaient bien des effets en

FRANCE, dès lors qu'ils étaient constitués en respectant les lois en vigueur dans l'État de création et qu'ils ne comportaient pas de dispositions contraires à l'ordre public français.

S'agissant plus particulièrement des questions de succession, il est très fréquent dans la pratique anglo-américaine que le constituant d'un trust s'en réserve le revenu sa vie durant tout en prévoyant que le revenu ou le capital sera attribué à des bénéficiaires après sa mort.

Or en matière de successions un tel trust peut sembler contrevenir à l'article 893 du code civil qui limite la disposition de ses biens à titre gratuit à la donation entre vifs ou par testament, à l'article 894 qui prohibe les donations révocables, à l'article 943 qui interdit la donation des biens à venir, à l'article 949 qui interdit au donateur de se réserver la propriété des biens donnés et à l'article 1130 qui pose l'interdiction du pacte sur succession future. Il peut enfin porter atteinte aux dispositions concernant la réserve héréditaire.

Cependant, dans un jugement rendu le 10 décembre 1880 et concernant la succession de l'épouse du Comte de Palikao, décision jointe au débat, le tribunal civil de la Seine acceptait d'analyser la portée d'un trust sans même s'interroger sur la validité de celui-ci au regard de l'ordre public français.

Dans un jugement rendu le 16 mai 1906, décision jointe au débat, le tribunal civil de la Seine estimait qu'un trust constitué au ROYAUME UNI, même par une française, suivant acte conforme à la loi de ce pays était valable. Il considérait également qu'un tel trust échappait aux critiques faites du point de la loi française, ne contenant en effet ni un pacte sur succession future, ni une substitution prohibée, ni une donation à cause de mort.

Ultérieurement, la Cour de cassation a examiné la portée de trusts au regard notamment des problèmes de succession, sans jamais considérer que les trusts en litige ci étaient contraires à l'ordre public français.

Il n'est donc pas possible, pour le tribunal correctionnel, qui se doit d'interpréter strictement la loi, de considérer au regard d'une jurisprudence ancienne et constante, que le fait, pour un trust, de permettre une transmission de patrimoine, serait contraire à l'ordre public français.

Par ailleurs, aucune investigation n'ayant été menée concernant les lois d'autonomie qui régissent les différents trusts visés dans la prévention, en l'espèce les BERMUDES, les ILES CAIMANS, les BAHAMAS, l'État de NEW YORK, GUERNESEY et les ILES VIERGES BRITANNIQUES, le tribunal doit considérer que lesdits trusts ont été constitués légalement dans leurs pays respectifs et qu'ils ont vocation à produire des effets y compris sur le territoire national.

2-2 LA PRISE EN COMPTE FISCALE DU TRUST

Sur un plan fiscal, le législateur a intégré la notion de trust dans l'imposition des revenus des particuliers depuis au moins 1987 (art.120 CGI) et dans l'imposition des bénéfices de sociétés en décembre 2005 (art.238 bis-0 CGI).

En revanche, et jusqu'à la loi de finances rectificative du 29 juillet 2011 qui a inclus, dans le 3° de l'article 750 ter du code général des impôts «*les biens ou droits composant un trust défini à l'article 792-0 bis et les produits qui y sont capitalisés*», il

n'existait aucune disposition législative spécifique s'agissant de l'imposition de la propriété des biens placés dans des trusts. Par ailleurs, il n'existait aucune doctrine administrative publiée (D495) en matière d'imposition des trusts.

Or l'existence des trusts, dont le propre est justement de ne correspondre à aucune des catégories juridiques françaises en matière de droit de propriété, créait une difficulté, le droit fiscal français taxant la détention de la propriété au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune et le transfert de propriété au titre des droits de mutation à titre gratuit.

La deuxième question à laquelle le tribunal correctionnel devait répondre était donc celle de savoir si les trusts étaient néanmoins, au moment du dépôt des deux déclarations litigieuses, pris en compte d'une quelconque manière sur le plan fiscal.

2-2-1 les incidences de l'absence de règles légales

Le fait que la loi ne mentionnait pas spécifiquement, jusqu'en 2011, les trusts, signifiait-il que les trusts n'avaient pas, et ce quelle que soit leur nature, à être déclarés ?

L'article 662 du code général des impôts énumère limitativement les opérations qui «*sous réserve de dispositions particulières, sont passibles des droits d'enregistrement*» et mentionne in fine, «*les mutations par décès...*».

Il pouvait être soutenu que, le code général des impôts ne contenant pas de principe général d'imposition des mutations à titre gratuit, l'absence de mention des trusts au titre des institutions, patrimoines ou opérations taxables, trusts par ailleurs irréductibles à d'autres catégories juridiques du droit civil français, rendait impossible toute imposition des biens placés en trust.

Cependant, l'article 750 ter du code général des impôts applicable au moment des déclarations litigieuses, disposait que «*sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit :*

1° Les biens meubles et immeubles situés en France ou hors de France, et notamment les fonds publics, parts d'intérêts, créances et généralement toutes les valeurs mobilières françaises ou étrangères de quelque nature qu'elles soient, lorsque le donateur ou le défunt a son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B ;

....

3° Les biens meubles et immeubles situés en France ou hors de France, et notamment les fonds publics, parts d'intérêts, créances et généralement toutes les valeurs mobilières françaises ou étrangères de quelque nature qu'elles soient, reçus par l'héritier, le donataire ou le légataire qui a son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B. Toutefois, cette disposition ne s'applique que lorsque l'héritier, le donataire ou le légataire a eu son domicile fiscal en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens».

Dans le cas d'espèce, Daniel WILDENSTEIN, Alec WILDENSTEIN sénior et Liubov STOUPAKOVA étaient les seuls personnes domiciliées fiscalement en FRANCE au moment des successions qui les concernaient.

La rédaction de l'article 750 ter du code général des impôts semble suffisamment large pour exclure que, par principe, les libéralités consentis par le biais d'un trusts ne seraient pas assujettis aux droits de mutation à titre gratuit.

Au demeurant, l'analyse de la jurisprudence montre que tel était le cas depuis longtemps.

2-2-2 la jurisprudence existante au moment des faits

Dans un jugement rendu le 10 décembre 1880 et concernant, déjà, une succession, en l'espèce celle de l'épouse du Comte de Palikao, le tribunal civil de la Seine, sans même s'interroger sur la validité du trust au regard de la loi française, décidait que les biens placés en trust par la défunte n'avaient jamais cessé de lui appartenir et faisaient donc partie de la succession (JDI 1881).

Le tribunal, après avoir noté que les revenus des trusts étaient versés à l'épouse et que les actes constitutifs prévoyaient que les biens retournaient en possession de l'épouse en cas de décès préalable de l'époux, indiquait que *«l'examen des stipulations constitutives du trust, rapprochées des clauses spéciales au retour des biens, conformément à la volonté de la contractante, démontre que celle ci, loin d'avoir l'intention de se dessaisir de sa propriété au profit des trustees, n'a voulu qu'en assurer la conservation en vue de les transmettre à ses héritiers ou donataires»* ajoutant que *«la cession qui semble être faite (aux trustees) n'est qu'une fiction»* destinée à permettre à l'épouse de soustraire ses biens au droit de propriété absolu que la loi anglaise reconnaît au mari.

Dans une décision rendu le 16 mai 1906, le tribunal civil de la Seine estimait qu'un trust constitué au ROYAUME UNI, même par une française, suivant acte conforme à la loi de ce pays était valable. Il considérait également qu'un tel trust échappait aux critiques faites du point de vue de la loi française, ne contenant en effet ni un pacte sur succession future, ni une substitution prohibée, ni une donation à cause de mort. Dans cette même décision, après avoir noté le caractère irrévocable du dessaisissement de la nu-propriété de 2 787 actions de la SINGER MANUFACTURING C° au profit du trust constitué par la veuve SINGER, le tribunal estimait que lesdites actions étaient bien sorties du patrimoine de ladite veuve et ne pouvaient être revendiquées par son troisième mari. Il indiquait cependant qu'elles devaient être fictivement rapportées à la masse successorale pour calculer le montant de la quotité disponible.

Ce n'est, cependant, qu'assez tardivement que la Cour de cassation a été amenée, à son tour, à analyser la question des trusts à la lumière des règles successorales françaises.

La première chambre civile de la Cour de cassation, dans une décision du 20 février 1996, a estimé que *«la constitution d'un trust par lequel le constituant se dépouille d'un capital pour en recevoir les revenus sa vie durant, tout en chargeant le trustee de le remettre au jour de sa mort aux bénéficiaires désignés par lui à cette date, réalise une donation indirecte qui, ayant pris effet au moment du décès du donataire, par la réunion de tous ses éléments, prend date à ce jour»*. Il convient cependant de noter que, dans ce cas d'espèce, le trust ne présentait pas de caractère irrévocable.

S'agissant cette fois-ci d'un trust irrévocable, la chambre commerciale, compétente en matière fiscale, estimait, dans une décision du 15 mai 2005, qu'en cas de trust successoral irrévocable, le transfert de propriété des biens du trust au profit des bénéficiaires intervenait au jour du décès du constituant et non au jour de la constitution du trust. Dans une autre décision rendue le 15 mai 2007, la chambre commerciale réitérait en considérant que la remise des biens aux bénéficiaires, lors du

décès du constituant d'un trust irrévocable, devait être qualifiée de «*mutation à titre gratuit ayant pris effet au jour du décès du constituant et non au jour de la constitution du trust*».

Toutes ces décisions ont pour conséquence de considérer que, si le dédoublement du titre de propriété inhérent au trust le rend irréductible à une donation ou à un legs, le trust constitue le vecteur d'une mutation à titre gratuit entre le constituant et les bénéficiaires. Le trustee ne se voit reconnaître qu'un statut de propriétaire apparent. Dans la décision précitée la chambre commerciale de la cour de cassation relève ainsi que «*le constituant du trust s'est défait irrévocablement de la propriété des biens portés par le trustee pour le compte des bénéficiaires désignés*».

Dans un arrêt du 31 mars 2009, postérieur à la deuxième déclaration de succession de Daniel WILDENSTEIN, la chambre commerciale de la Cour de cassation, après avoir relevé le caractère révocable du trust et souligné que le constituant bénéficiait non seulement des revenus mais de tout ou partie du capital, a considéré que celui-ci ayant le droit de jouir et de disposer des biens confiés, lesdits biens devaient être inclus dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune. Une solution identique a été appliquée dans un arrêt en date du 9 juillet 2013, la Cour de cassation ayant approuvé la cour d'appel d'Amiens qui avait pris en compte le fait que le constituant avait la possibilité d'emprunter 80% des avoirs du trusts avec l'accord du trustee, sans obligation de remboursement de son vivant, ce qui caractérisait une absence de dépossession irrévocable.

En revanche, dans le cas des trusts irrévocables, le constituant n'était plus considéré comme propriétaire des biens trustés. Pour autant les bénéficiaires n'étaient pas non plus considérés comme propriétaire des biens trustés dès lors que le trust apparaissait comme discrétionnaire.

Il semble donc que pour les trusts irrévocables et discrétionnaires, aucun assujettissement à l'impôt de solidarité sur la fortune n'était possible.

S'agissant des droits de mutation à titre gratuit, le critère de l'irrévocabilité était, comme indiqué ci-avant, utilisé par la jurisprudence pour distinguer les donations des successions. Si le constituant se dépouillait irrévocablement du bien qu'il mettait en trust, il réalisait une donation indirecte au profit du bénéficiaire au jour de son décès. En revanche, s'il conservait la possibilité de réintégrer ses biens à son patrimoine personnel, il réalisait alors une succession au jour de son décès au profit des bénéficiaires.

Toutes ces décisions, cependant, ne concernaient que des trusts disparaissant au décès de leur constituant. Dès lors le critère de révocabilité ne semblait véritablement utile que pour déterminer si le droit de mutation exigible l'était au titre des donations (trust irrévocable) ou au titre des successions (trust révocable).

Or, en matière de droit de mutation par décès, la problématique de la survivance du trust apparaît pourtant essentielle.

2-2-3 la problématique du trust survivant

Les mutations par décès constituent l'une «*des différentes manières dont on acquiert la propriété*», intitulé du livre troisième du code civil. En effet selon les dispositions de l'article 711 dudit code «*la propriété des biens s'acquiert et se transmet par succession, par donation entre vifs ou testamentaire, et par l'effet des*

obligations».

L'article 720 du code civil dispose que *«les successions s'ouvrent par la mort, au dernier domicile du défunt»*. Ce qui veut dire que la détermination de l'actif successoral se fait au jour du décès (Com.23/10/1990). Ainsi la mutation à titre gratuit prend effet au jour du décès du de-cujus.

L'article 724 dispose que *«les héritiers désignés par la loi sont saisis de plein droit des biens, droits et actions du défunt»*. Ce qui veut dire que l'héritier, saisi de plein droit de la succession, a l'obligation de procéder à la déclaration dans les délais légaux, sans pouvoir invoquer, pour se soustraire à cette obligation, l'existence d'un litige ayant pour objet de contester la dévolution successorale (Com.26/03/2008).

Ainsi, si le fait matériel caractérisant l'infraction de fraude fiscale reprochée est le dépôt, ou l'absence de dépôt, de la déclaration de succession, en revanche, le fait générateur des droits de mutation à titre gratuit se situe au moment du décès, date où la mutation de propriété prend effet.

Le droit de mutation par décès est donc exigible lors de toute transmission s'opérant à titre héréditaire, qu'il s'agisse d'une dévolution ab intestat ou d'une succession testamentaire, et à raison de toute libéralité à cause de mort c'est à dire qui ne doit se réaliser qu'au décès du donateur. Il frappe l'ensemble des biens qui faisaient partie du patrimoine du défunt et qui sont transmis aux héritiers, légataires ou donataires par son décès.

Or en l'espèce, il ressort du dossier que tous les trusts litigieux ont perduré au-delà du décès de leur constituant respectif quelle que soit, par ailleurs, leur nature révocable ou non du vivant du constituant.

Dans une réponse écrite au juge d'instruction, l'administration fiscale explique d'ailleurs (D495/1) *«en particulier, la scission de la propriété des biens sous trust entre le trustee, qui en a la propriété juridique, et le bénéficiaire, qui en a la propriété économique, ainsi que le caractère réversible et incertain du transfert de propriété dans certains types de trusts (trusts révocables, discrétionnaires) rendent difficile l'identification du propriétaire au sens du code civil qui conditionne l'application des dispositions fiscales en matière de droits de mutation à titre gratuit»*.

Bien qu'interrogée sur le cas d'actifs distribués après le décès, c'est à dire dans une situation où le trust perdure malgré le décès du constituant, l'administration fiscale ne répond pas sur ce point.

Les juges d'instruction avaient conscience de cette difficulté puisque dans l'ordonnance de renvoi ils indiquent, en commentant l'arrêt de la chambre commerciale de la Cour de cassation du 15 mai 2007, support essentiel de leur argumentation légale, que *«dans ce dernier arrêt, la transmission par un trust irrévocable et discrétionnaire est qualifiée de donation indirecte, qui donne lieu à taxation au moment de la distribution du capital aux bénéficiaires, distribution qui peut avoir lieu :*

- *au décès du constituant, s'il y a distribution à ce moment (par exemple par clôture du trust: c'est le cas de l'arrêt Tardieu de Maleyssie);*
- *ou ultérieurement, s'il y a distribution ultérieurement (extrapolation de la doctrine, partagée par les avocats Pieron et Beaucourt dans leur consultation du 4 août 2006 pour les WILDENSTEIN (D105/226))».*

Ils y affirment également *«l'arrêt Tardieu de Maleyssie ne statue que sur un cas de distribution au décès du constituant, et non pas un cas de distributions postérieures au décès, lorsque le trust survit au défunt, ce qui est le cas des trusts constitués par Daniel WILDENSTEIN.*

Mais si on ne peut en déduire le barème applicable aux distributions post mortem (barème successoral, barème des donations ?), il semble qu'on puisse en déduire le principe qu'une distribution ultérieure doit être fiscalisée».

Il résulte cependant des dispositions de l'article 111-4 du code pénal que *«la loi pénale est d'interprétation stricte».*

Dans plusieurs décisions, le Conseil constitutionnel a rappelé qu'il résulte de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 *«la nécessité pour le législateur de définir les infractions en terme suffisamment clairs et précis pour exclure l'arbitraire».*

Dans une décision concernant justement le domaine fiscal (2013-685 DC, 29 décembre 2013, cons. 88) , le Conseil constitutionnel a précisé que *«en vertu de l'article 34 de la Constitution, la loi fixe les règles concernant "les garanties accordées aux citoyens pour l'exercice des libertés publiques" ainsi que celles concernant "l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures", il incombe au législateur d'exercer pleinement la compétence que lui confie la Constitution et, en particulier, son article 34. L'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi, qui découle des articles 4, 5, 6 et 16 de la Déclaration de 1789, lui impose d'adopter des dispositions suffisamment précises et des formules non équivoques afin de prémunir les sujets de droit contre une interprétation contraire à la Constitution ou contre le risque d'arbitraire, sans reporter sur des autorités administratives ou juridictionnelles le soin de fixer des règles dont la détermination n'a été confiée par la Constitution qu'à la loi».*

A supposer même que la jurisprudence applicable en 2008 et 2009 puisse être considérée comme suffisamment claire et établie en ce qui concerne la taxation des biens trustés distribués au décès du constituant, il apparaît que l'extension de celle-ci à des biens mis dans des trusts ne disparaissant pas au décès du constituant et n'étant pas distribués du fait de ce décès constitue une extrapolation qui n'a pas sa place en droit pénal.

Au demeurant, le rapport préliminaire à la loi de finance rectificative de 2011 indique *«Il est également proposé de donner à l'administration la capacité d'appréhender fiscalement les biens et droits placés dans des trusts. Institution de droit anglo-saxon, le trust n'a pas d'équivalent en droit français, de sorte que son régime fiscal est actuellement incertain. Cette situation est source d'insécurité juridique et est de nature à faciliter l'utilisation de cet instrument à des fins d'évasion fiscale».*

Dans son rapport, le rapporteur général du budget indique très clairement que la loi, outre qu'elle *«rappelle l'état du droit dans les cas où la transmission des biens et droits placés dans un trust constitue, au regard du droit fiscal français, une donation ou une mutation par décès», «règle les autres cas, à savoir ceux où la donation ou la transmission par décès ne peuvent être établie. Ces alinéas établissent le décès du constituant comme le fait générateur d'une nouvelle imposition ad hoc qui vise, en quelque sorte, à «approximer» le droit commun des successions. Il convient de noter que cette solution écarte implicitement une voie alternative qui aurait été de*

présumer une donation à la constitution (du trust)».

Or parmi les cas qui sont ainsi nouvellement imposés, il souligne notamment *«l'hypothèse où il n'y a pas de transmission et où les biens restent dans le trust au décès du constituant»*. La loi nouvelle précise que, dans ces cas-là, les droits de mutation *ad hoc* doivent être acquittés par l'administrateur du trust. Le rapporteur général indique même que *«dans l'hypothèse d'un trust «dynastique», cette taxation, qui se substitue aux DMTG de droit commun, doit intervenir à chaque génération. Afin de le garantir, l'alinéa 18 prévoit de considérer, pour l'application de la taxation proposée, le bénéficiaire d'un trust dont le constituant originel est décédé comme le «nouveau» constituant»*.

La loi de finances rectificative de 2011 n'a, bien évidemment, pas vocation à s'appliquer au présent litige. Néanmoins elle illustre, puisque le législateur a dû créer une imposition spécifique pour les biens restants en trust après le décès du constituant, le fait qu'au moment des déclarations litigieuses, une telle imposition n'existait pas.

2-2-4 la problématique du trust fictif

Il restait cependant au tribunal à rechercher si l'un ou l'autre des trusts litigieux était susceptible de constituer ce que les juristes anglo-saxons appellent des «shams trust», c'est à dire des trusts purement fictifs ayant pour objectif ou pour effet, non pas de transférer, même momentanément la propriété des biens, mais de dissimuler ceux-ci notamment à l'administration fiscale.

Le ministère public, dans ses réquisitions écrites (D1442/27) indiquait d'ailleurs que *«les actes constitutifs des trusts, qui comportent systématiquement un article rappelant leur caractère irrévocable et la disposition des pouvoirs discrétionnaires attribués au trustee et au protecteur, permettent de créer une fiction juridique selon laquelle les biens trustés sont sortis du patrimoine du constituant...»*. L'argument ne portait cependant que sur le caractère révocable ou non du trust et non sur l'existence même de ce dernier.

Si les juridictions des pays de common law ne sont pas, par principe, hostiles à une institution apparue dans leur droit il y a plusieurs siècles, elles acceptent néanmoins de rechercher si les conditions de constitution et de fonctionnement d'un trust révèlent l'intention véritable de créer une telle institution.

2-2-4-1 les trusts constitués par Daniel WILDENSTEIN

Plusieurs éléments résultant des investigations amènent, légitimement, à s'interroger sur la nature réelle des trusts créés par Daniel WILDENSTEIN.

→ l'existence de fortes similitudes dans la constitution des trusts

Les différents trusts créés par Daniel WILDENSTEIN avaient pour uniques bénéficiaires des membres de sa famille. Par ailleurs, à l'exception, initialement, du SYLVIA TRUST, ils avaient le même protecteur, d'abord Adrian HINDERLING puis Peter ALTORFER à compter de 2007. De plus, s'agissant du SYLVIA TRUST, la protectrice initiale, Tamara ESKENAZI, qui a vu sa principale décision contestée en justice, était poussée à démissionner et remplacée par Peter ALTORFER en 2011.

→ **l'intervention directe du constituant, de certains des bénéficiaires et des protecteurs dans la gestion des biens placés en trust.**

Il ressort du dossier que les membres de la famille WILDENSTEIN, en tout cas Daniel WILDENSTEIN et ses fils semblaient garder le contrôle de la gestion des biens placés en trust nonobstant le principe de dessaisissement patrimonial qu'impliquait pourtant la constitution de trusts.

En effet, dans le cas où les biens étaient non pas placés directement dans le trust mais dans des sociétés sous-jacentes, dont seules les actions étaient placées dans le trust (SONS TRUST, DAVID TRUST), les trust deed prévoyaient que le trustee n'avait aucun pouvoir ni droit de regard sur ces sociétés commerciales sous-jacentes. En contrepartie, il n'avait également aucune responsabilité quant au résultat de la gestion des sociétés sous-jacentes et des biens qui y étaient placés. Les trust deed prévoyaient également que le trustee ne pouvait changer les administrateurs d'une société détenue par le trust sauf avec le consentement ou selon les instructions du conseil de famille (art.6 III D des deux trusts).

Dans le cas où les biens étaient placés directement dans le trust (DELTA TRUST), des conventions passées entre le trustee et la galerie WILDENSTEIN permettaient à cette dernière de détenir un apparent monopole dans la gestion des œuvres d'art trustées.

La société WILDENSTEIN & CO, dont les parts étaient détenues dans le GW Trust et le DAVID TRUST était présidée par Daniel WILDENSTEIN. Elle a pour directeur général son fils, Guy WILDENSTEIN depuis 1990.

Deux conventions signées le 8 mai 2001 entre, d'une part le trustee et le protecteur du DELTA TRUST, et d'autre part pour la première Daniel WILDENSTEIN (D494) et pour la seconde WILDENSTEIN & CO (D495), prévoyaient que le trustee engageait Daniel WILDENSTEIN et sa galerie pour l'assister dans la gestion de la collection des œuvres d'art qui composaient l'actif du trust. Si pour chaque demande de vente, l'approbation du trustee était prévue, Daniel WILDENSTEIN et la galerie de New-York pouvaient néanmoins vendre l'œuvre et encaisser le prix qu'ils adressaient au plus vite au trustee. Une nouvelle convention du même type était signée le 31 mars 2005 (D498) entre la ROYAL BANK OF CANADA TRUST COMPANY (BAHAMAS) LIMITED en sa qualité de trustee du DELTA TRUST, WILDENSTEIN & CO INC, la galerie sise à NEW YORK, et les deux bénéficiaires du DELTA TRUST, Guy WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN.

Une même convention existait entre NEW DUVEEN et WILDENSTEIN & CO.

Ainsi, au-delà des actions de valorisation du patrimoine comme l'organisation de l'exposition des tableaux, la galerie a assuré pour chacune des œuvres vendues l'évaluation du prix de vente, la mise en vente, la négociation de gré à gré auprès d'acheteurs recherchés par elle ou les relations avec les maisons de vente aux enchères chargées de l'opération, ainsi que la facturation et l'encaissement du prix, ce dernier étant ensuite reversé au trust après déduction d'une commission de 25 %. Si l'accord du trustee était requis d'après le *management agreement* du 8 mai 2001 et que la galerie ne bénéficiait d'aucune clause d'exclusivité, ces dispositions peuvent sembler de pure forme puisqu'aucune cession d'œuvre n'a jamais été refusée, de même qu'aucune vente aux enchères ne s'est jamais faite sans l'intervention de la galerie. Il

est vrai, cependant, que l'absence de refus ne suffit pas à affirmer que les trustees n'avaient qu'un rôle passif dans la gestion des ventes, aucun élément du dossier ne permettant de dire que certaines de celles-ci se seraient déroulées dans des conditions contraire au devoir de protection du patrimoine.

Par ailleurs, Peter ALTORFER siégeait dans les conseils d'administration de WILDENSTEIN & CO (Galerie d'art de New York), OL JOGI (ranch au KENYA) et VIRGIN GORDA (Ile Gorda) au moins. Il dirigeait en outre la société NEW DUVEEN.

Enfin, même si elle ne semble pas faire partie des trusts visés dans la prévention, la société ALLEZ FRANCE STABLES LTD qui exploitait les chevaux appartenant à la société DAYTON INVESTMENTS LIMITED, sise en IRLANDE DU NORD, apparaissait, dans un document daté du 30 juin 2001 (D7/4) comme ayant Daniel WILDENSTEIN et ses deux fils comme directeurs.

→ des imbrications financières entre les trusts

Le GW TRUST détenait 90% des parts de la société WILDENSTEIN & CO INC qui détenait, elle-même, la galerie d'art de New York. Les autres parts, initialement détenues par Daniel WILDENSTEIN et Myriam PEREIRE, les deux enfants de George WILDENSTEIN, étaient transférées dans deux sociétés off shore respectivement la société BVI SAID OVERSEAS et la société KILLEEN OVERSEAS. Or la société BVI SAID OVERSEAS entrait dans le patrimoine géré par le DAVID TRUST le 19 décembre 1991 (Da425/7).

Par ailleurs, une note datée du 1er août 2005, découverte en perquisition au cabinet de Robert PANHARD et adressée à Claudine GOTS, directrice de la galerie de New-York et à Maître Lewis GOLDMAN indiquait (D105/178) que la succession de Daniel WILDENSTEIN était débitrice du SONS TRUST à hauteur d'un prêt de 54 559 883\$.

Le trustee reconnaissait (D861/2) que le montant du passif de la succession de Daniel WILDENSTEIN à l'égard du SONS TRUST s'élevait à 54 765 425,94\$. A l'audience, la société NTSF confirmait que cette créance était toujours d'actualité. Peter ALTORFER, tout en confirmant pour sa part l'existence de cette créance, expliquait que cela n'aurait aucun sens d'en exiger le paiement *«alors que la succession ne le peut pas»*.

L'origine de cette créance du SONS TRUST était bien antérieure au décès de Daniel WILDENSTEIN (D866/2).

Au 1er janvier 1999, le SONS TRUST avait déjà «prêté» au total 47 399 637\$ à Daniel WILDENSTEIN (D853). Au 31 décembre 2001, l'encours du prêt était de 55 006 911\$. Ensuite, cet encours a légèrement varié, pour se stabiliser au 31 décembre 2005 à la somme de 54 559 883\$. Sur la période de gestion cumulée de BARING TRUSTEES (GUERNSEY) LIMITED (1999 à 2005) et de NORTHERN TRUST FINANCIARY SERVICES (2005 à ce jour), l'encours du prêt inscrit dans les comptes du SONS TRUST avait donc augmenté de 7 365 788\$ (D853).

La société NORTHERN TRUST FINANCIARY SERVICES expliquait (D861) que *«concernant les prêts du SONS TRUST, je comprends que le Trust avait deux comptes en banque. L'un de ces comptes était ouvert auprès de SWISS VOLKSBANK (...) Zurich était contrôlé par le Protecteur (Adrian HINDERLING) et*

qui a été transféré à Alec WILDENSTEIN sur instruction du Protecteur en 2002, ne faisant ainsi plus partie des actifs du SONS TRUST. (...). Le Protecteur ordonnait les paiements des dépenses à partir du compte SWISS VOLKSBANK (qu'il contrôlait). Étant donné que les opérations avaient déjà eu lieu, le Fiduciaire avait pour seule option de présenter les mouvements comme constituant un passif de Daniel WILDENSTEIN, et notamment de sa succession, à l'égard du trust. Ceci s'explique par le fait qu'un prêt du SONS TRUST au DAVID TRUST n'était pas possible puisque chaque trust avait des bénéficiaires différents».

Le trustee ajoutait *«Le protecteur avait le pouvoir d'ordonner des paiements à partir du compte bancaire VOLKSBANK. Ensuite, le trustee demandait des exemplaires des copies des relevés de compte mais il a fallu attendre un peu avant de recevoir ces relevés. A ce moment-là, le trustee a vu qu'il y avait des sommes qui étaient sorties du compte, pour différentes raisons ; ainsi ce n'est pas qu'il y a eu une décision de faire un prêt, c'est qu'on a comptabilisé, après coup, des sorties comme des prêts».*

La société NORTHERN TRUST FINANCIARY SERVICES expliquait que ces flux financiers avaient pour objectif de financer les actifs détenus par le DAVID TRUST. Ce trust, où se trouvait essentiellement de l'immobilier, est en effet très «illiquide», et était une source de coûts, d'où les débits du compte du SONS TRUST et le crédit du compte du DAVID TRUST, les deux comptes étant à la même banque VOLKSBANK.

Le trustee soulignait par ailleurs (D1257/6) que l'examen des mouvements de fonds confirmait que *«l'essentiel de ce prêt a été accordé au DAVID TRUST du vivant de Daniel WILDENSTEIN. Ainsi, la somme de 30.924.236\$ a été prêtée entre 1990 et 2001, puis la somme de 5.270.375\$ en 2001, année du décès de Daniel WILDENSTEIN (étant précisé que Daniel WILDENSTEIN est décédé le 23 octobre 2001) et enfin la somme de 77.912\$ entre 2002 et ce jour (Pièce n°1)».* Il apparaissait par ailleurs que ce prêt était presque intégralement reversé à OL JOGI et SAID OVERSEAS (D866/2) les sociétés qui géraient respectivement le ranch du KENYA d'une part et une partie des immeubles new-yorkais et des parts de WILDENSTEIN & CO d'autre part.

Il existait cependant au dossier un document qui montrait que le trustee refusait de prêter directement du SONS TRUST au DAVID TRUST, les bénéficiaires n'étant pas les mêmes, ce qui expliquait le passage des sommes par *«un compte familial».*

Par ailleurs, le trustee confirmait (D861/3) que le montant du passif du DAVID TRUST à l'égard de la succession de Daniel WILDENSTEIN s'élevait à 36 272 523,68\$. Ce qui signifiait que plus de 18 millions de dollars avaient bénéficié non pas au DAVID TRUST mais à Daniel WILDENSTEIN lui même, ce au mépris, semble-t-il de l'article I.B du trust deed du SONS TRUST fixant un maximum de 500 000 dollars par année civile que le trustee était autorisé à lui verser par décision discrétionnaire du protecteur sur le solde éventuel en revenus nets restants après versements aux bénéficiaires.

La société NORTHERN TRUST FINANCIARY SERVICES reconnaissait qu'aucun contrat de prêt n'avait été signé, qu'aucun terme n'avait été prévu pour le remboursement ni aucun taux d'intérêt (D789) même si elle soutenait (D789/11) que l'intention était bien que ces prêts soient remboursés, mettant en exergue deux remboursements partiels effectués en 1990 et 2002. La société NORTHERN TRUST

FINANCIARY SERVICES indiquait par ailleurs (D789/10) que *«Alec, Guy et le Protecteur ont parfaitement connaissance de ces dettes car ils ont contresigné les comptes du trust»*. Guy WILDENSTEIN affirmait cependant n'avoir eu connaissance de l'existence de ces mouvements qu'au cours de l'enquête.

En confrontation, le trustee indiquait (D1248/4) que *«il y a eu un accord écrit en 2004 concernant le traitement comptable de ce prêt, accord signé par Adrian HINDERLING, Guy WILDENSTEIN et Alec WILDENSTEIN, sous la forme de trois lettres, signées par chacun et adressées au trustee BARING par Adrian HINDERLING. D'après ces lettres, ils étaient d'accord pour le traitement comptable que nous avons proposé pour les flux venant de la VOLKSBANK »*.

La société NORTHERN TRUST FINANCIARY SERVICES produisait lesdites lettres de signature et d'approbation des comptes du SONS TRUST datées du 20 septembre 2004 et se référant aux exercices 2001, 2002 et 2003. Dans ces deux documents Alec et Guy WILDENSTEIN prenaient acte de la décision du trustee de l'époque, la BARING TRUSTEES (Guernsey) Ltd, et du protecteur de distribuer et de transférer au seul bénéficiaire d'Alec WILDENSTEIN, les actifs listés dans deux annexes A et B en indiquant que tous les documents de cession, certificats des actions, devaient être adressés à l'attention d'Adrian HINDERLING pour Alec WILDENSTEIN en SUISSE. Néanmoins ces documents, auxquels n'est jointe aucune comptabilité, ne donne aucune indication chiffrée et notamment pas celle de cette «créance».

Il apparaissait également que des fonds du DELTA TRUST auraient été remis au DAVID TRUST. Diane WILDENSTEIN expliquait (D927/7) avoir reçu *«5 ou 6 distributions de capital d'un montant de deux à trois millions d'euros (et la même chose pour mon frère ou à peu près, à vérifier), provenant du DELTA TRUST. Ces montants provenant de la vente de tableaux ont été versés sur un compte général à New York, à la Chase ou la JP Morgan, et immédiatement reversés aux sociétés du DAVID TRUST pour entretenir le patrimoine immobilier des ILES VIERGES et du KENYA. Pas des appartements de New-York»*. Elle ajoutait (D927/8) avoir remboursé Guy WILDENSTEIN de son aide financière au moment de la succession de son père Alec WILDENSTEIN grâce à ces versements de capitaux.

→ des fonds servant exclusivement à financer les dépenses de la famille

Dans le courrier daté du 15 décembre 1998, adressé au trustee du DELTA TRUST mais qui illustre assez clairement le but général de Daniel WILDENSTEIN lors de la constitution des trusts, celui-ci indiquait (D679) *«Je souhaite que ces œuvres soient vendues au fil du temps et de manière méthodique, en tant que de besoin, afin de générer les sommes nécessaires au maintien du mode de vie dont les autres Bénéficiaires et moi-même avons joui jusqu'à ce jour. Je souhaite que vous procédiez à des distributions entre les mains des Bénéficiaires de telle sorte que les produits de la vente des œuvres d'art soient utilisés pour l'entretien des biens familiaux détenus par d'autres trusts que j'ai créés, ainsi que pour le personnel nécessaire à l'entretien de ces biens»*. Il ajoutait que, de son vivant, *«je désire que vous me versiez le revenu, ainsi que toute partie du capital du Fonds de Trust que je pourrais demander et que vous ajoutiez au capital tous revenus non-distribués»*.

Dans un courrier daté du 3 octobre 2008 adressé à Guy WILDENSTEIN et classé personnel et strictement confidentiel (D415/9), Adrian HINDERLING écrit *«Alec viendra vous voir afin d'apprendre dans quelle mesure il peut compter sur des contributions de votre maison, c'est-à-dire de votre entreprise et cetera. Il connaît les paiements des dernières années à son papa et pense que sa sœur Diane et lui pourront*

toucher des montants similaires».

Lors de son audition, Diane WILDENSTEIN explique (D927/5) qu'elle percevait mensuellement 20 000€ de la part de son père. Elle ajoute *«depuis mon retour de DUBAI, je perçois entre 30 et 35 000 euros par mois (en plus de mon salaire). C'est moi qui ai évalué ce besoin supplémentaire en raison de mon retour en Europe où la vie est plus chère, du fait que j'assume seule le remboursement de l'emprunt de la maison de Noah en Autriche depuis le décès d'Alexandre, et du coût important de l'école spécialisée de Noah. C'est à Anthony SALESI, le comptable de la galerie de New-York et le comptable du compte famille, que j'ai fait part de ces besoins. Il ne m'a pas demandé de lui communiquer les justificatifs».*

L'ensemble de ces éléments démontre, à l'évidence, un souci constant, non seulement d'éviter l'éparpillement du patrimoine et d'assurer un certain train de vie aux membres de la famille présents et à venir, mais également de garder un certain contrôle du patrimoine ainsi placé en trust.

Cependant, pour apprécier le caractère fictif ou non d'un trust, le tribunal doit, tout comme lorsqu'il doit apprécier la validité de la constitution d'un trust, se référer aux dispositions de la loi d'autonomie et, s'agissant d'un droit de common law, à la jurisprudence qui le régissent.

Or le tribunal ne dispose pas, dans le dossier, des différentes législations applicables aux trusts litigieux à l'exception des observations parcellaires présentées dans une note rédigée par un juriste anglo-saxon, Nicholas LE POITEVIN, à la demande de NTSF. Il lui est donc difficile d'apprécier de la régularité des dispositions des différents trust-deeds notamment celles concernant la gestion des biens trustés.

Par ailleurs, et même s'il existe des divergences jurisprudentielles entre notamment les juridictions britanniques et des îles anglo-normandes d'une part et les juridictions australiennes ou néo-zélandaises d'autre part, il apparaît que, pour reconnaître le caractère fictif d'un trust, les juridictions de droit anglo-saxon ne se fondent pas sur l'intention subjective du constituant (Chambre des Lords *Twinsectra Ltd v Yadley* 2002) mais recherchent la commune intention des participants à l'acte de création du trust (Cour royale de Jersey *Grupo Torras v Al Sabah* 2003).

Or, dans le dossier, aucune investigation n'a été menée pour faire entendre plusieurs des trustees et rechercher les conditions exactes de leurs interventions, à savoir :

- BERMUDA TRUST, BARING BROTHER et BARING TRUSTEE s'agissant du SONS TRUST et du DAVID TRUST,
- ROYAL BANK OF SCOTLAND et COUTTS TRUST pour le DELTA TRUST,
- LEADENHALL pour le SYLVIA TRUST.

Le tribunal a parfaitement conscience des difficultés à mener des investigations dans des pays dont la caractéristique principale n'est pas la collaboration fiscale et judiciaire.

Il n'en demeure pas moins qu'il se retrouve dans l'impossibilité d'apprécier l'étendue exacte du rôle des dits trustees dont certains sont des institutions financières historiques.

Par ailleurs, il semble que, selon la jurisprudence anglo-saxonne, un tribunal ne puisse, en l'absence de preuve directe, conclure à «l'imposture» d'un trust si une autre conclusion est au moins aussi ouverte.

En l'espèce, certains éléments du dossier montrent, en tout cas en ce qui concerne les trustees apparus en 2005, un rôle qui n'est pas dénué de toute effectivité :

- les trustees auraient envoyé aux bénéficiaires résidents fiscaux aux ETATS UNIS les informations nécessaires pour procéder à la déclaration des distributions des trusts en vertu de la loi américaine,
- RBCTC, tout comme son prédécesseur, n'aurait pas respecté une lettre de vœux de Daniel WILDENSTEIN souhaitant une répartition des distributions inégalitaire entre Guy et Alec WILDENSTEIN.

Dès lors, le tribunal estime qu'il ne dispose pas d'éléments de preuve suffisants pour, allant à l'encontre des lois d'autonomie qui régissent les différents trusts litigieux, considérer que les trusts constitués par Daniel WILDENSTEIN étaient purement fictifs.

2-2-4-2 les trusts constitués par Alec WILDENSTEIN

En ce qui concerne les deux trusts constitués par Alec WILDENSTEIN respectivement en 2002 et 2007, il n'existe aucun élément au dossier portant sur la gestion des dits trusts.

Aucune investigation n'a été menée pour rechercher dans quelles conditions les deux trustees, à savoir R&H TRUST et NERINE TRUST, avaient effectivement géré respectivement le LOUVE TRUST et le DRAWDALE TRUST.

Dès lors, le tribunal ne dispose d'aucun élément de preuve lui permettant, là encore en allant à l'encontre des lois d'autonomie, de considérer que les trusts constitués par Alec WILDENSTEIN étaient purement fictifs.

2-2-5 le cas particulier du GW TRUST

Il ressort du dossier qu'un seul des trusts litigieux a disparu consécutivement au décès de Daniel WILDENSTEIN, à savoir le GW TRUST, constitué en 1963 par Georges WILDENSTEIN.

Dans une réponse écrite au juge d'instruction, l'administration fiscale expliquait (D495/1) que *«en l'absence d'élément permettant de rattacher au décès du père la transmission des biens du trust aux petits-enfants (telle une clause dans le contrat de trust, par exemple), la succession du père n'est pas affectée par la transmission du grand-père à ses petits-enfants et les biens transmis n'ont pas à figurer dans l'actif de la succession du père»*.

En l'espèce, il apparaît que le trust deed prévoyait la disparition du GW TRUST non pas au décès de Daniel WILDENSTEIN mais au décès du dernier vivant des enfants de Georges WILDENSTEIN.

Le tribunal estime qu'une telle clause ne permet pas de considérer que la disparition du trust, et donc la transmission des biens du trust aux petits enfants, en l'espèce non seulement Guy et Alec WILDENSTEIN mais également leur cousine germaine, est rattachée au décès de Daniel WILDENSTEIN. Cela reviendrait sinon à considérer que l'infraction pénale découle d'un événement aléatoire, à savoir l'ordre de

disparition des enfants du constituant.

L'administration fiscale, dans sa réponse, réservait la question d'une fiscalisation au titre des donations. Le tribunal n'a, cependant, pas à aborder cette question puisqu'il s'agirait alors d'un droit d'enregistrement indépendant de la succession de Daniel WILDENSTEIN, droit n'entrant pas dans la prévention telle qu'elle est rédigée.

2-2-6 la question de la requalification

Conformément aux dispositions de l'article 470 du code de procédure pénale, le tribunal devait enfin rechercher si les faits reprochés au titre de la fraude fiscale pouvaient trouver une qualification pénale autre.

L'article 800 du code général des impôts dispose que *«les héritiers, légataires ou donataires, leurs tuteurs ou curateurs, sont tenus de souscrire une déclaration détaillée et de la signer sur une formule imprimée fournie gratuitement par l'administration»*.

L'article 802 précise que *«toute déclaration de mutation par décès, souscrite par les héritiers, donataires et légataires, leurs tuteurs, curateurs ou administrateurs légaux est terminée par une mention ainsi conçue "... Le déclarant affirme sincère et véritable la présente déclaration ; il affirme, en outre, sous les peines édictées par l'article 1837 du code général des impôts, que cette déclaration comprend l'argent comptant, les créances et toutes autres valeurs mobilières françaises ou étrangères qui, à sa connaissance, appartenaient au défunt, soit en totalité, soit en partie "»*.

L'article 1837 du code général des impôts, applicable au moment des déclarations litigieuses disposait que :

«I. Celui qui a formulé frauduleusement les affirmations prescrites par les dispositions du livre Ier, 1ere partie, titre IV, chapitre Ier et les textes pris pour leur exécution, est puni de trois ans d'emprisonnement et de 45 000 € d'amende. Le tribunal peut également prononcer l'interdiction des droits civiques, civils et de famille prévue par l'article 131-26 du code pénal pour une durée de cinq ans au plus. Lorsque l'affirmation jugée frauduleuse émane d'un ou de plusieurs des cohéritiers solidaires, ou que la déclaration a été souscrite par un mandataire, les autres héritiers solidaires, ou le mandant, sont passibles des mêmes peines, s'il est établi qu'ils ont eu connaissance de la fraude, et s'ils n'ont pas complété la déclaration dans un délai de six mois.

II. Les peines correctionnelles édictées par le paragraphe qui précède se cumulent avec les peines dont les lois fiscales frappent les omissions et les dissimulations.

III. Les articles 121-6 et 121-7 du code pénal sont applicables au délit spécifié au présent article».

Au regard des explications développées antérieurement, il n'apparaît pas que les déclarations successives déposées dans le cadre des successions de Daniel et Alec WILDENSTEIN révélaient des affirmations tombant sous le coup de l'article 1837 du code général des impôts.

* * *

Ainsi, et pour les motifs ci-dessus développés, le tribunal correctionnel estime qu'aucune fraude fiscale ne peut, en l'absence d'élément légal, être reprochée à Guy et Alec WILDENSTEIN.

Il convient donc de les relaxer, tous deux, des faits de fraude fiscale qui leurs étaient reprochés.

Du fait de l'absence de toute fraude fiscale, il convient également de prononcer la relaxe à l'égard des autres prévenus poursuivis pour complicité de fraude fiscale ou blanchiment de fraude fiscale.

Le tribunal a parfaitement conscience que sa décision est susceptible de heurter le sens commun et d'être incomprise du peuple français au nom de qui la justice est rendue.

Il ressort en effet du dossier que, et ce depuis au moins trois générations, des membres de la famille WILDENSTEIN ont pris soin de dissimuler derrière des constructions juridiques inconnues du droit français, un patrimoine considérable qui échappait ainsi en grande partie à l'impôt.

Cette volonté très claire de dissimulation explique à la fois les manœuvres de toute nature ayant pour objet de maintenir l'opacité autour des biens et les indéniables inquiétudes manifestées dans plusieurs écrits. Elle révèle incontestablement, nonobstant les dénégations des prévenus directement concernés, une claire intention d'évasion patrimoniale et fiscale.

Néanmoins, l'existence d'une intention qui pourrait être qualifiée de frauduleuse, ne suffit pas pour retenir l'existence d'une infraction en l'absence d'élément légal.

Le tribunal, qui semble être la première juridiction pénale saisie de la problématique de la fraude fiscale caractérisée par le recours à un trust, s'étonne qu'alors même que la prise en compte des trusts par les juridictions françaises remonte à plus d'un siècle, et que plusieurs arrêts des chambres civiles et commerciales de la Cour de cassation ont mis en lumière les problèmes susceptibles d'être créés par l'utilisation de trusts, notamment en matière successorale, le législateur n'ait pas crû bon d'intervenir avant 2011.

Or il n'appartient pas à une juridiction, à fortiori une juridiction pénale de se substituer au législateur et de pallier les silences de la loi.

Comme le soulignait le Procureur général près la Cour de cassation lors de réquisitions prises le 24 février 1999 devant la Cour de justice de la République «*l'objet du droit pénal et de la procédure pénale, c'est bien sûr de protéger la société, mais face à elle c'est aussi de protéger celui qui est mis en cause. Ignorer cela serait sombrer dans l'arbitraire de la répression. A ce titre nous sommes tous concernés, et chacun comprend bien qu'écarter la protection de la loi pour les uns, qu'ils soient puissants ou miséreux, c'est accepter de l'écarter pour tous. Dans ce but, au dessus des règles précises et techniques de chaque cas, chaque infraction, le domaine pénal est dominé par quelques règles simples au rang desquelles :*

- *la présomption d'innocence, parce que la justice humaine se doit de préférer le risque du coupable innocenté à celui de l'innocent condamné ;*

- *la charge de la preuve à la diligence de l'accusateur: on ne démontre pas son innocence, on est accusé par celui qui poursuit et qui doit prouver;*

De là se déduisent:

- *la certitude de la culpabilité: pour interdire la condamnation de celui qui est peut être innocent, la certitude ne s'accommode pas d'un à-peu-près complaisant...;*

- *le principe de légalité, qui suppose l'existence préalable d'une infraction dans tous*

ses éléments ;

- le caractère personnel de la responsabilité pénale: on est responsable de ce que l'on a fait soit même, pas du fait d'autrui ;

-l'interprétation stricte de toute règle de droit pénal».

C'est en raison du respect strict de ces principes que le tribunal correctionnel prononce la présente décision.

SUR L'ACTION CIVILE

L'article L232 du livre des procédure fiscales dispose que *«lorsqu'une information est ouverte par l'autorité judiciaire sur la plainte de l'administration fiscale en matière de droits, taxes, redevances et impositions de toute nature mentionnés au code général des impôts, cette administration peut se constituer partie civile».*

S'agissant de l'État français, ce dernier s'est constitué partie civile sur le fondement des articles 2 et 3 du code de procédure pénale.

Les prévenus, ni dans les plaidoiries de leurs conseils, ni dans leurs écritures, n'ont contesté la recevabilité des constitutions de partie civile du directeur général des finances publiques et de l'État français.

En conséquence, le tribunal reçoit leurs constitutions de partie civile mais, compte tenu de la décision prononcée sur l'action publique, les déboute de l'ensemble de leurs demandes.

