http://lamyline.lamy.fr

Le blanchiment de fraude fiscale

Le contexte de la réflexion sur la lutte contre la fraude fiscale invite à s'interroger sur les conditions actuelles de la répression du blanchiment de fraude fiscale et sur ses conséquences. L'autonomie du délit de blanchiment est acquise ce qui justifie que ce fondement soit utilisé pour contourner certains obstacles juridiques propres aux poursuites de la fraude fiscale.

Par Emmanuel DAOUD

Avocat
Cabinet Vigo

Et Maud SOBEL

Avocat
Cabinet Vigo

→RLDA 4647

Infraction de conséquence, le blanchiment consiste à introduire le produit d'une infraction dans l'économie légale pour en dissimuler l'origine.

Le droit français a institué un délit général de blanchiment par la loi n° 96-392 du 13 mai 1996. C'est dire que l'infraction est assez récente. La *ratio legis* réside dans le constat de la relative inefficacité de la lutte contre une certaine criminalité ou grande délinquance et de ce qu'il est des activités délictuelles dont on se rapproche mieux par le truchement du blanchiment des profits illicites qui en résultent.

L'objectif poursuivi semble justifier un sensible élargissement par la jurisprudence des conditions de poursuites, au point de heurter la rigueur juridique dans la mesure où, subsidiairement, la poursuite du blanchiment permet de contourner l'application de principes fondamentaux faisant obstacle à la poursuite de l'infraction d'origine : les causes diverses d'extinction de l'action publique telles que la prescriptibilité de l'infraction, les éventuelles nullités ou irrégularités des conditions dans lesquelles est caractérisée l'infraction primaire, ou encore la compétence du juge français et l'applicabilité de la loi française.

En effet, le blanchiment est, certes, une infraction de conséquence, mais c'est une infraction autonome. Elle est la conséquence du délit originel qui doit être caractérisé, constitué et à tout le moins identifié, suivant une jurisprudence plus ou moins restrictive et l'interprétation qu'en fait la doctrine. Toutefois, il n'est pas nécessaire que l'infraction initiale soit punie, poursuivie ou même punissable.

S'agissant du blanchiment de fraude fiscale, l'élargissement des conditions de poursuites du délit général de blanchiment lui a été appliqué.

Sous la pression de la crise économique et au visa des thèmes de campagne électorale de l'actuel président de la République, le gouvernement français réfléchit actuellement à un mécanisme de régularisation de la situation des contribuables coupables d'évasion fiscale qui se présenteraient à l'administration fiscale pour acquitter les impôts et pénalités dont ils seraient redevables. Par ailleurs, la lutte contre l'évasion fiscale s'organise entre les membres du G7 pour une coopération systématique entre les services fiscaux des pays les plus riches avec l'objectif de lever le secret bancaire par l'échange automatique d'informations sur les avoirs à l'étranger des citoyens concernés (<http://www.lesechos.fr/entreprises-secteurs/finance-marches/actu/0202757479810-evasion-fiscale-paris-et-berlin-veulent-des-propositions-de-la-commission-europeenne-565595.php>). La même réflexion est menée à l'échelle de l'Union européenne.

Enfin, un projet de loi sur la lutte contre la fraude fiscale devrait être soumis à l'Assemblée nationale dans quelques semaines (Conesa E, Fraude fiscale : le monopole de Bercy sera amendé à la marge, Les Échos, 28 mai 2013). Ce contexte invite à s'interroger sur l'état actuel du droit français quant aux conditions et aux conséquences des poursuites du chef de blanchiment de fraude fiscale.

Les techniques de blanchiment sont très variées. Elles peuvent être très sophistiquées ; elles exploitent alors toutes les ressources de l'ingénierie financière, des placements financiers et des paradis fiscaux (le blanchiment comporte généralement trois étapes telles que définies par les experts du GAFI :

1/ le placement [prélavage ou immersion] consiste à faire entrer dans le circuit licite des sommes d'argent provenant d'actes criminels. Les procédés sont multiples : dépôt fractionné sur des comptes bancaires, investissement dans des secteurs d'activités impliquant la manipulation de liquidités ;

2/ l'empilage avec conversion consiste à effectuer de multiples opérations successives destinées à faire disparaître la trace de l'origine de l'argent sale et à brouiller la trace de l'origine de l'argent sale et à brouiller la véritable identité des opérateurs ;

3/ l'intégration : les produits frauduleux sont intégrés dans l'activité économique).

Ainsi peut constituer le délit de blanchiment de fraude fiscale : le fait d'acheter des biens immobiliers à l'étranger ; le fait d'utiliser

http://lamyline.lamy.fr

les marchés financiers avec des opérations symétriques (si l'on mise sur des opérations qui s'annulent, l'on est certain de récupérer sa mise), l'investissement de sommes sans rapport avec ses revenus dans des sociétés que l'on dirige ; le fait de contracter un prêt adossé ou autofinancé par les sommes issues de la fraude fiscale déposées sur un compte en Suisse, par exemple.

Les techniques précitées semblent être utilisées tant par les particuliers que les entreprises, les partis politiques ou encore les mafias.

Le blanchiment de fraude fiscale est, grâce au caractère autonome de ses conditions, un puissant outil pour appréhender les produits issus de la fraude fiscale et éventuellement son auteur ou ses complices (I), le chef de blanchiment de fraude fiscale est potentiellement un fondement de sanctions extrêmement sévères dont l'efficacité est garantie depuis la loi n° 2010-768 du 9 juillet 2010 autorisant les « *saisies spéciales* » en matière pénale (II).

I.– LE CARACTÈRE AUTONOME DU BLANCHIMENT DE FRAUDE FISCALE, LEVIER PUISSANT DE POURSUITES

La loi n° 96-392 du 13 mai 1996 a créé un délit général de blanchiment à l'article 324-1 du code pénal. Le blanchiment peut être constitué dès lors qu'est caractérisé un crime ou un délit « *profitable* » quel qu'il soit.

Il peut donc y avoir blanchiment de fraude fiscale, infraction prévue à l'article 1741 du code général des impôts qui incrimine la soustraction frauduleuse à l'établissement ou au paiement de l'impôt distinguant l'omission de déclaration et la dissimulation qui est passible de sanction dès lors qu'elle excède 1/10e de la somme imposable ou la somme de 153 euros.

Aux termes de l'article 324-1 du code pénal, deux formes de blanchiment sont à distinguer :

- La facilitation de la justification mensongère de l'origine des biens et revenus de l'auteur d'un crime ou d'un délit ayant procuré à celui-ci un profit direct ou indirect (C. pén., art. 324-1, al. 1er).

La justification mensongère peut être opérée par tous moyens (faux bulletins de salaires, fausses factures, fausses reconnaissances de dettes, écritures bancaires fictives, attestation de complaisance, etc.). La justification porte autant sur les revenus que les biens d'un individu. Tous les éléments constitutifs d'un patrimoine, meubles ou immeubles, bien corporels ou incorporels, divis ou indivis peuvent être concernés.

La doctrine considère que dès lors que l'auteur de l'infraction principale dispose de biens ou de revenus pour lesquels une justification mensongère est facilitée, l'élément matériel du blanchiment est constitué sans qu'il soit nécessaire de démontrer que le produit de ladite infraction originelle a financé les biens ou alimente les revenus. C'est ainsi une sorte de présomption de fond pour laquelle la preuve contraire n'est pas admise (Robert H., Réflexions sur la nature de l'infraction de blanchiment d'argent, JCP G 2008, I, 146).

- Le concours apporté à une opération de placement, de dissimulation ou de conversion du produit direct ou indirect d'un crime ou d'un délit (C. pén., art. 324-1, al. 2).

L'existence d'un profit personnel n'est pas nécessaire. Il arrive ainsi qu'un professionnel du placement d'argent se rende coupable de blanchiment par exemple s'il sait que son client a commis une fraude fiscale et procède néanmoins au placement de son capital.

> *L'autonomie du blanchiment vis-à-vis des obligations procédurales en matière de fraude fiscale a été consacrée. Quand il est un délit complexe et dissimulé, le blanchiment bénéficie donc d'un régime de prescription favorable et déconnecté de celui de la fraude fiscale.*

S'agissant de l'élément intentionnel du délit de blanchiment, il est constitué par la seule connaissance par le blanchisseur de l'origine criminelle ou délictuelle des fonds (Cass. crim., 1er déc. 2004, n° 04-82.673). Il n'est pas exigé du blanchisseur une connaissance précise et exacte de l'infraction génératrice du profit blanchi (Cass. crim., 3 déc. 2003, n° 02-84.646, Bull. crim. n° 234 : le conseiller financier maintenait qu'il avait eu une certaine conscience qu'une fraude fiscale ait pu être commise par son client mais qu'il ne pouvait se douter que les sommes remises en étaient issues). Il suffit de rechercher l'intention coupable dans des « *circonstances de fait objectives* » (recommandation de la directive 2005/60/CE du 26 octobre 2005, dite troisième directive anti-blanchiment, dépistage, saisie et confiscation des produits du crime).

L'autonomie du blanchiment vis-à-vis des obligations procédurales en matière de fraude fiscale a été consacrée (A). Quand il est un délit complexe et dissimulé, le blanchiment bénéficie donc d'un régime de prescription favorable et déconnecté de celui de la fraude fiscale (B).

A.– Une infraction autonome des conditions de poursuite de la fraude fiscale

L'autonomie du délit de blanchiment de fraude fiscale ne résulte que de l'application des règles relatives au délit général de blanchiment.

La désynchronisation des poursuites pour fraude fiscale et pour son blanchiment est autorisée depuis longtemps : il se peut qu'une information pour blanchiment de fraude fiscale soit ouverte avant que l'administration fiscale n'ait commencé son contrôle puis son redressement (Cass. crim., 2 avr. 2003, n° 03-80.151 : depuis l'affaire *Paneurolife*, une ouverture d'information du chef de blanchiment de fraude fiscale peut précéder la plainte de l'administration fiscale sans que les poursuites n'encourent de nullité de ce fait).

Cette règle était déjà favorable à l'ouverture de poursuites sur le chef de blanchiment puisque les conditions actuelles de poursuite de l'infraction de fraude fiscale sont particulières : il résulte des dispositions de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales que le délit de fraude fiscale suppose, pour être établi, que l'administration fiscale ait, avant de saisir la juridiction pénale de sa plainte, obtenu un avis favorable de la Commission des infractions fiscales (CIF). (Le gouvernement réfléchit actuellement dans son projet de loi sur la lutte contre la fraude fiscale au monopole de Bercy en matière de poursuites de cette infraction. La CIF devrait être soumise à plus de transpa-

http://lamyline.lamy.fr

rence. Les juridictions pourraient se voir transmettre les dossiers les plus complexes, Conesa E., Les Échos, 28 mai 2013).

En 2008, la chambre criminelle de la Cour de cassation (Cass. crim., 20 févr. 2008, n° 07-82.977, Bull. crim., n° 43) revenant ainsi sur sa jurisprudence antérieure (Cass. crim., 14 déc. 2000, n° 99-87.015, Bull. crim., n° 381) a consacré la possibilité d'une parfaite déconnexion : il n'est pas nécessaire que l'infraction primaire de fraude fiscale ait été préalablement poursuivie ou condamnée pour entrer en voie de condamnation sur le chef de blanchiment. La poursuite du blanchiment ne se fixe pas sur une procédure pour fraude fiscale qui aurait été ouverte à l'encontre d'un contribuable. Comme il l'a été précisé : « *la poursuite du délit de blanchiment, infraction générale, distincte et autonome, n'est pas soumise aux dispositions de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales* » (Cass. crim., 20 févr. 2008, n° 07 2.977, précité).

Ainsi, le caractère particulier des poursuites sur le chef de fraude fiscale n'a pas déteint sur la procédure du chef de blanchiment de fraude fiscale. Le blanchiment « *bénéficie* » d'une procédure allégée par rapport à la recherche de la fraude fiscale, ce qui le distingue également du recel de fraude fiscale qui ne pourra être constitué que si l'infraction initiale a été poursuivie dans les conditions susvisées.

À l'aune de la jurisprudence, au stade de la mise en examen pour blanchiment, nul besoin pour le magistrat instructeur de démontrer l'existence d'indices graves et concordants relatifs à une fraude fiscale antérieure (Cass. crim., 2 avr. 2003, n° 03-80.151, précité), la Cour de cassation a également consacré la mise en œuvre d'une procédure de flagrance en matière de blanchiment ce qui induit que l'infraction principale pourra être identifiée postérieurement (Cass. crim., 20 févr. 2008, n° 07-82.977, précité). Cela n'est pas sans porter atteinte aux droits de la défense : comment démontrer qu'aucune infraction n'a été commise lorsque l'on ignore quel est le délit initial reproché ?

Pour que les juges puissent entrer en voie de condamnation sur le fondement du blanchiment de fraude fiscale, le parquet devra donc toutefois établir précisément l'existence des éléments constitutifs de ce délit originel ayant procuré à son auteur un profit direct ou indirect (Circ. CRIM n° 96-11, 10 juin 1996 puis Cass. crim., 25 juin 2003, n° 02-86.182). Les juges du fond relèveront alors ces éléments (CA Aix en Provence, ch. 5, 28 mars 2007, n° RG : 2007/212). La chambre criminelle a pourtant précisé que caractérise valablement la fraude fiscale la combinaison d'un train de vie élevé et le fait que le prévenu n'avait jamais déclaré à l'administration fiscale des sommes sujettes à l'impôt constituées de revenus occultes, ce que les juges du fond avaient relevé (Cass. crim., 20 févr. 2008, n° 07-82.977, précité).

Or, tous les crimes et délits qui génèrent un profit n'induisent pas nécessairement une fraude fiscale, au contraire, selon la Cour de justice des communautés européennes, les produits d'activités délictuelles et criminelles ne sont pas soumis à l'impôt (CJCE, 28 févr. 1984, aff. 294/82, Senta Einberger c/ Hauptzollamt Freiburg ; CJCE, 5 juill. 1988, aff. 269/86, MOL c/ inspecteur der Invoerrechten en accijnzen ; CJCE, 5 juill. 1988, aff. 289/86, Happy Family c/ Inspecteur dem Omzetbelasting ; CJCE, 6 déc. 1990, aff. C-343/89, Witzemann c/ Hauptzollamt München-Mitte).

C'est dire que l'on ne saurait s'affranchir des règles et condamner sur le fondement du blanchiment lorsque l'infraction initiale n'est pas identifiée ou que l'origine des fonds n'est pas établie.

Il est possible de se demander comment pourrait être appréhendées des sommes, blanchies en France, issues d'un commerce qui est réprimé en France sans l'être dans le pays où il a été effectué. La Cour de cassation semble toujours exiger que l'infraction d'origine soit réprimée, tant sur le territoire où elle a été commise qu'en France (Cass. crim., 6 avr. 2011, n° 10-85.955).

L'indifférence à l'égard de l'impunité éventuelle de l'auteur de la fraude fiscale permet actuellement aux parquets une mise en mouvement de l'action publique plus aisée du chef de blanchiment de fraude fiscale que du chef de l'infraction originelle puisque les étapes procédurales sont complexes en matière de fraude fiscale.

Or, il a été jugé que l'auteur de la fraude fiscale peut également être l'auteur du blanchiment (Cass. crim., 20 févr. 2008, n° 07-82.977, précité. La France n'avait émis en effet aucune réserve relative à l'article 6.2 de la Convention de Strasbourg du 8 novembre 1990 permettant de prévoir que l'infraction principale ne s'applique pas à l'auteur du blanchiment). On peut parler alors d' « *auto-blanchiment* » (Cutajar C., Le blanchiment, une infraction générale, distincte et autonome, D. 2008, p. 1585). Ce qui permet d'une part, un cumul des deux chefs de poursuites et, d'autre part, la possibilité pour les magistrats d'atteindre, par le chef de blanchiment, l'auteur d'une fraude fiscale resté impuni, par exemple, en cas de prescription de la fraude fiscale primaire ou parce que la fraude fiscale initiale n'a pas été commise sur le territoire français et échappe à la compétence des juridictions françaises (Cass. crim., 24 févr. 2010, n° 09-82.857, Bull. crim., n° 37). Remarquons également qu'une nullité qui entacherait la procédure pénale pour fraude fiscale et rendrait impossible la condamnation de l'auteur de la fraude sur ce fondement, ne contaminerait pas la procédure sur le chef du blanchiment.

Ainsi, nonobstant la logique découlant de ce qu'un blanchisseur ne peut s'apporter de « *concours* » à lui-même, le cumul de poursuites sur le fondement de la fraude fiscale et sur celui du blanchiment est possible au visa de l'alinéa 2 de l'article 324-1 du code pénal (Cass. crim., 14 janv. 2004, précité) mais aussi au visa de l'alinéa concernant la facilitation de la justification mensongère de l'origine des biens (Cass. crim., 20 févr. 2008, n° 07-82.977, précité).

B. – Une prescription affranchie

1° Une prescription longue

La prescription de droit commun est de trois ans à compter de la commission de l'acte délictueux (C. pr. pén., art. 7). Ainsi, le point de départ de la prescription du blanchiment de fraude fiscale est le jour de la facilitation mensongère de l'origine des fonds ou de la participation à une opération de placement, de dissimulation ou de conversion.

Toutefois, le point de départ de la prescription peut varier selon le mode d'exécution du blanchiment de fraude fiscale, selon qu'il est opéré de manière simple ou complexe, de manière habituelle ou répétée.

Classiquement, pour les infractions répétées, le point de départ est repoussé au jour où le délit a été constitué pour la dernière fois.

Ainsi, le tribunal correctionnel de Paris a jugé lors de l'affaire dite de l'*Angolagate*, (T. corr. Paris, 27 oct. 2009, P0019292016) : « *lorsque le blanchiment résulte de placements et de dissimulations successifs*

http://lamyline.lamy.fr

constituant, non pas une série d'actes distincts, mais une opération délictueuse unique, la prescription ne commence à courir qu'à partie de la date du dernier acte de placement ou de dissimulation ».

Par ailleurs, il ressort du droit commun de la prescription qu'en cas de pluralité d'acteurs le point de départ est fixé au même moment pour tous les participants à l'infraction. Dès lors, la prescription ne court à l'égard du complice que du jour où le blanchiment auquel il a participé est consommé et non du jour où les actes de complicité ont été commis, de sorte que celui qui se rend coupable de complicité de blanchiment de fraude fiscale n'a évidemment pas la maîtrise de la date de prescription.

2° *Une prescription autonome de celle de la fraude fiscale initiale*

Pour la fraude fiscale, les plaintes peuvent être déposées jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au cours de laquelle l'infraction a été commise, en vertu de l'article L. 230 du livre des procédures fiscales.

Il a été jugé que le blanchiment constituant un délit distinct, la prescription qui le concerne est indépendante de celle qui s'applique à l'infraction originaire (Cass. crim., 31 mai 2012, n° 12-80.715, Bull. crim., n° 139 : en l'espèce, la chambre criminelle a rejeté le pourvoi à l'encontre de la décision de la cour d'appel de Colmar qui rappelait que « *le délit de blanchiment est non seulement une infraction de conséquence, mais une infraction autonome qui suppose pouvoir être poursuivie sans que soit établie l'existence d'une infraction principale ayant procuré à son auteur un profit direct ou indirect* », « *si le délit de banqueroute par détournements d'actifs, délit d'origine, était prescrit lors du déclenchement des poursuites du chef de blanchiment et ne peut être reproché au mis en examen, les faits de blanchiment afférents à la période visée dans les réquisitoires introductif et supplétif ne sont atteints par aucune prescription* »).

En conséquence des poursuites du chef de blanchiment de fraude fiscale permettent d'appréhender les auteurs et complices de fraudes fiscales déjà prescrites en raison de l'inaction de l'administration fiscale pendant le délai de l'article L. 230 du livre des procédures fiscales.

II.– LE BLANCHIMENT DE FRAUDE FISCALE, OUTIL DU PRONONCÉ D'UNE PEINE SÉVÈRE

De sévères sanctions sont prévues en cas de condamnation pour blanchiment (A), garanties par la procédure de « *saisie spéciale* » en matière pénale issue de la loi du 9 juillet 2010 (B).

A.– Des peines sévères

1° *Les sanctions prévues concernant les personnes physiques*

Aux termes de l'article 324-1, alinéa 3, du code pénal, une personne physique coupable de blanchiment de fraude fiscale encourt 375 000 euros d'amende et 5 ans d'emprisonnement.

La peine d'emprisonnement peut-être doublée en cas de circonstance aggravante et l'amende portée à 750 000 euros (dans le cas de Jérôme Cahuzac, sa fonction de ministre pourrait être un cas d'aggravation, si les faits étaient établis à son encontre).

L'amende peut être élevée jusqu'au montant de la moitié des avoirs sur lesquels ont porté les opérations de blanchiment (C. pén., art. 324-3).

Des peines complémentaires peuvent également être prononcées. Elles sont énumérées à l'article 324-7 du code pénal allant de l'interdiction professionnelle à l'interdiction d'émettre des chèques ou à la suspension du permis de conduire.

Enfin, l'article 324-7, 12°, prévoit la confiscation de tout ou partie des biens du condamné, quelle qu'en soit la nature, meubles, immeubles, divis ou indivis, sans avoir à démontrer, ce qui est particulièrement critiquable, que le bien en question a été financé en tout ou partie par des sommes provenant de la fraude fiscale initiale (cette confiscation est issue de L. n° 2001-420, 15 mai 2001).

2° *Les sanctions lorsque le blanchisseur est une entreprise*

La personne morale peut être condamnée à une amende d'un montant de 1 875 000 euros, soit le quintuple de l'amende prévue pour les personnes physiques.

Elle peut être frappée de fermeture, d'interdiction d'exercice, d'activité professionnelle, exclue des marchés publics ou interdite d'intervenir sur les marchés financiers, voire dissoute si elle a été créée ou détournée de son objet pour commettre l'infraction (C. pén., art. 324-9).

B.– La procédure de « *saisies spéciales* » issue de la loi de 2010

La loi n° 2010-768 du 9 juillet 2010 a vocation à faciliter la saisie et la confiscation en matière pénale.

L'un des objectifs de cette loi est de permettre à l'autorité judiciaire de pratiquer des « *saisies spéciales* » sur des biens pouvant faire en cas de condamnation l'objet d'une confiscation définitive au titre de peine complémentaire. Le but est ici de garantir et ce, dès avant la condamnation pénale, l'effectivité de la future peine qui pourra être prononcée (Gutmann D., La « *pénalisation* » du droit fiscal : mythe ou réalité ?, Cah. dr. entr. 2011, Fasc. 2, p. 21).

Aux termes de l'article 706-141 du code de procédure pénale, la saisie spéciale peut avoir lieu pour toute poursuite concernant des infractions pour lesquelles le juge pénal peut prononcer une peine complémentaire de confiscation selon les conditions définies à l'article 131-21 du code pénal, à savoir de plein droit pour les crimes et les délits punis d'une peine d'emprisonnement d'une durée supérieure à un an, ce qui inclut le blanchiment de fraude fiscale.

Le champ de cette saisie qui peut intervenir à tout moment de l'enquête ou de l'information judiciaire est très vaste : tout ou partie des biens d'une personne, un bien immobilier ou un bien mobilier incorporel ou une créance, un contrat d'assurance-vie (C. pr. pén., art. 706-153).

Seuls sont exclus du champ de la saisie, les biens qui peuvent faire l'objet d'une restitution à la victime de l'infraction.

Pour qu'une saisie puisse être ordonnée, il faut que les biens entrent dans les conditions de l'article 131-21 du code de procédure pénale. Il faut qu'ils aient servi à commettre l'infraction ; qu'ils aient été destinés à la commettre ou qu'ils soient « *l'objet ou le*

http://lamyline.lamy.fr

produit direct de l'infraction ». En outre, l'alinéa 5 de l'article 131-21 du code pénal prévoit la possibilité de saisir l'ensemble des biens de la société ou de la personne physique « *s'il s'agit d'un crime ou d'un délit puni d'au moins cinq ans d'emprisonnement et ayant procuré un profit direct et indirect, la confiscation porte également sur les biens meubles ou immeubles, qu'elle qu'en soit la nature, divis ou indivis, appartenant au condamné, lorsque celui-ci, mis en mesure de s'expliquer, n'a pu justifier l'origine* ».

En outre, l'alinéa 6 de l'article 131-21 du code pénal permet, lorsque la loi qui réprime le crime ou le délit le prévoit, la confiscation de l'ensemble du patrimoine d'une personne. Or, on l'a vu, en matière de blanchiment une telle « *saisie de patrimoine* » du condamné est prévue pour les personnes physiques. C'est dire qu'avant même d'être condamnées, à un stade procédural où il ne leur est pas nécessairement indiqué l'infraction initiale qui aurait pu être commise, les personnes physiques encourent ce risque.

Enfin, cette saisie à titre de garantie de condamnations pénales à venir est parfaitement exorbitante du droit commun des saisies. Au contraire des procédures civiles d'exécution, elle ne prévoit pas de fraction insaisissable du patrimoine saisi (J.-Cl. Procédure pénale, Fasc. 20, art. 706-141 à 706-147).

CONCLUSION

Comme nombre d'opérations banales dans la vie des affaires peuvent théoriquement recouvrir la qualification de fraude fiscale (les situations sont très variées, « *allant du défaut de déclaration d'établissement stable ou à la détermination d'une politique de prix de transfert* », Gutmann D., La « *pénalisation* » du droit fiscal : mythe ou réalité ?, Cah. dr. entr. 2011, Fasc. 2, p. 21), le champ du blanchiment de fraude fiscale est théoriquement immense.

Les magistrats seront enclins à appréhender la fraude fiscale par le chef de blanchiment de fraude fiscale ; actuellement, nul besoin, en effet, en cas de poursuites sur le chef de blanchiment de mettre en œuvre la procédure menée par l'administration fiscale pour constater la fraude (la procédure actuelle pourrait être amendée pour faciliter les poursuites pénales en matière de fraude fiscale par le projet de loi que prépare le gouvernement, Conesa E., Fraude fiscale : le monopole de Bercy sera amendé à la marge, Les Échos, 28 mai 2013). De plus, le blanchiment de fraude fiscale, lorsque l'infraction est complexe et répétée, fait fi de la courte prescription de trois ans appliquée en matière de fraude fiscale.

Or, l'auteur du blanchiment peut être également l'auteur de la fraude fiscale originelle, c'est dire qu'il existe un autre chef d'infraction qui pourrait permettre de condamner l'auteur d'une fraude fiscale initiale soit cumulativement, soit pour pallier l'absence de caractérisation de la fraude initiale. Enfin, les sanctions du blanchiment de fraude fiscale, y compris les mesures prises à titre de garantie avant jugement, sont particulièrement sévères pour les particuliers comme pour les entreprises.

Reste à rendre plus transparentes les frontières entre optimisation et évasion fiscale (les fleurons de l'industrie française expatrient leur fiscalité par exemple aux Pays-Bas par la constitution de holdings. L'État est parfois actionnaire à hauteur de plus de 30 % de ces entreprises, Courrier International hebdo n° 1171 – Fisc : la grande évasion, Comment les grandes entreprises françaises expatrient leur fiscalité), entre les autres pays et les paradis fiscaux.

À l'évidence, le développement de la lutte contre la fraude fiscale et, partant, du blanchiment de ce délit va aller en s'accentuant. En effet, le G20 s'est engagé dans la lutte contre la fraude fiscale « *Depuis quelques semaines, sous la pression des grandes affaires de fraude ou d'évasion fiscales, et des révélations des médias, dont, début avril, l'enquête internationale* " OffshoreLeaks ", *un mouvement de* " rerégulation " *de ces centres financiers dits offshore – par opposition aux pays où se concentre l'activité économique – s'est engagé (...). Certains états pauvres pourraient être tentés de récupérer la manne financière (...). L'attention doit aussi se porter sur ces centres financiers offshore, souligne un haut fonctionnaire international. Sans quoi l'effort des grandes puissances pour éradiquer la fraude manquera son but* » (Michel A., Paradis fiscaux : la descente aux enfers, Le Monde, 23 mai 2013). ■