

## B. Fraude fiscale – Confiscation de l'avantage patrimonial

### B. Fiscale ontduiking – Verbeurdverklaring van het vermogensvoordeel

---

**COUR DE CASSATION 22 OCTOBRE 2003**

---

#### IMPÔT

**Infraction fiscale ayant permis d'éviter l'impôt – Avantage patrimonial – Confiscation spéciale – Pouvoir d'appréciation du juge du fond – Évitement d'une dette (oui) – Ne disparaît pas du fait de l'imposition d'office**

*Le juge qui, en application des articles 42, 3°, et 43bis du Code pénal, évalue les avantages patrimoniaux tirés d'une infraction, peut considérer que l'évitement d'un impôt constitue un tel avantage.*

*Cet avantage ne disparaît pas du seul fait de l'enrôlement.*

*Il appartient au juge de décider, en fait, qu'un avantage patrimonial sur lequel porte la confiscation a été tiré directement d'une infraction.*

#### BELASTING

**Belastingontduiking – Vermogensvoordeel – Bijzondere verbeurdverklaring – Beoordelingsmacht van de bodemrechter – Vermijden van schuld (ja) – Gaat niet teniet door de ambtshalve aanslag**

*De rechter die in toepassing van de artikelen 42, 3° en 43bis van het Strafwetboek de vermogensvoordelen raamt die uit een misdrijf zijn verkregen, kan oordelen dat de verwijdering van een schuld zulk een voordeel uitmaakt.*

*Dit voordeel gaat niet teniet door de loutere inkohiering.*

*Het behoort de rechter toe te beoordelen of een vermogensvoordeel, op hetwelk de verbeurdverklaring betrekking heeft, rechtstreeks uit een misdrijf is verkregen.*

*N.R., Y., G. et N. L./État belge*

*Siég.: F. Fischer (conseiller ff de président), J. de Codt, F. Close, P. Mathieu et B. Dejemepe (conseillers)*

*M.P.: J. Spreutels (avocat général)*

*Pl.: Mes J. Kirkpatrick et S. Nudelholz*

#### I. La décision attaquée

Les pourvois sont dirigés contre un arrêt rendu le 3 décembre 2002 par la Cour d'appel de Mons, chambre correctionnelle.

#### II. La procédure devant la cour

(...)

#### III. Les moyens de cassation

Les demandeurs présentent trois moyens libellés comme suit:

##### *Premier moyen*

*Dispositions légales violées*

- article 149 de la Constitution;
- articles 42, spécialement 3°, et 43bis, du Code pénal, tels qu'ils ont été modifiés par la loi du 17 juillet 1990 (l'art. 43bis, tel qu'il était en vigueur avant sa modification par la loi du 19 décembre 2002).

#### *Décisions et motifs critiqués*

Après avoir confirmé le jugement dont appel en tant qu'il avait déclaré établies, à charge de chacun des demandeurs: (1) la prévention d'avoir exercé une activité commerciale pour laquelle il n'était pas immatriculé au registre du commerce, l'immatriculation ayant été refusée au registre du commerce (préventions I a et b), (2) la prévention de "s'être abstenu, étant contribuable assujéti à l'impôt des personnes physiques, de remettre la déclaration (qu'il devait) produire", respectivement, en ce qui concerne le demandeur, pour les revenus des années 1988 à 1993 et, en ce qui concerne la demanderesse, pour les revenus des années 1990 à 1993 (prévention II A) et (3) une prévention de faux en écriture commis dans le but d'éviter l'impôt (prévention III c), et après avoir, par réformation de ce jugement, prononcé à l'encontre de chacun des demandeurs une simple déclaration de culpabilité quant aux faits des préventions déclarées établies, l'arrêt entrepris prononce à charge de chacun des demandeurs une mesure de confiscation spéciale "du chef des préventions respectivement mises à leur charge" et portant "sur les choses suivantes:

1. les sommes de 1.025.000 FB – soit € 25.409,09 – et de 9.853.000 FB – soit € 244.249,49 – constituant en

principal les avoirs constitués sur le compte ouvert sous le n° ... auprès de la Banque Bruxelles Lambert (BBL) au nom de la (demanderesse), saisis le 7 mars 1994, et les intérêts produits depuis lors par ces sommes;

2. les diamants et pierres précieuses saisis et déposés au greffe du Tribunal de première instance de Charleroi sous le n° CF 50/94 du registre des pièces à conviction;
3. les bijoux, les plaques d'or, le numéraire et les titres saisis le 7 mars 1994 et déposés au greffe du Tribunal de première instance de Charleroi sous le n° CF45/94 du registre des pièces à conviction”.

L'arrêt fonde cette décision sur les motifs suivants:

“Les (demandeurs) contestent la mesure de confiscation ordonnée par le tribunal sur base de l'article 42, 3°, du Code pénal, à concurrence des sommes de 5.679.167 FB (soit € 140.782,87) à charge du (demandeur), et de 5.172.527 FB (soit € 128.223,60) à charge de la (demanderesse), ces sommes correspondant aux montants en principal des impositions d'office enrôlées à leur égard par le fisc.

Le (demandeur) soutient que l'application de cette mesure facultative est inéquitable et excessive, puisque l'administration fiscale pourra lui réclamer une deuxième fois le paiement du même montant, qui comporte déjà un accroissement d'impôt de 50%.

La (demanderesse) invoque, pour sa part, qu'elle est propriétaire exclusive du compte bancaire... bloqué au cours de l'instruction pénale et – implicitement – que la confiscation des avoirs saisis sur ce compte n'est pas justifiée pour ce qui concerne la somme mise à charge de son père (...), puisqu'elle conteste avoir participé à la commission des infractions reprochées à ce dernier.

Il résulte des explications fournies aux enquêteurs par le (demandeur) que tous les avoirs constitués et placés au nom de sa fille (...) proviennent non seulement des activités qu'il exerce en son nom dans le commerce de tapis d'Orient, mais aussi des activités d'éleveur-entraîneur de chevaux de courses qu'il exerce au nom de sa fille L., activités auxquelles cette dernière participe activement. La (demanderesse) a reconnu non seulement qu'elle assistait son père dans l'organisation des expositions des tapis d'Orient, mais (...) elle a, en outre, confirmé que son père s'occupait de toutes ses affaires et précisé que tout le patrimoine familial résultant des activités et des affaires ainsi gérées par son père avait été, en fait, placé et mis à son nom afin de garantir son avenir. Il apparaît ainsi que les avoirs bancaires saisis entre les mains de la BBL, bien que constitués au nom de la seule (demanderesse), constituent en réalité une partie des avantages patrimoniaux que les (demandeurs) ont, ensemble, tirés directement des infractions I a, I b, et II A mises à leur charge respectivement. (...) La (demanderesse) n'ignorait pas le caractère frauduleux des activités ainsi exercées par son père, dont elle profitait directement et auxquelles elle participait activement.

L'article 43bis du Code pénal confère au juge le pouvoir d'apprécier s'il convient ou non de confisquer les avantages patrimoniaux tirés directement d'une infraction. Il ressort de l'exposé des motifs de la loi du 17 juillet 1990 que si cette liberté a été laissée au juge pour éviter les effets potentiellement néfastes d'une application automatique de la confiscation dans certains cas particuliers, il va de soi que la confiscation devra être ordonnée dès que des avantages patrimoniaux importants ont été tirés de l'infraction.

Le dossier établit à cet égard que les prévenus ont tiré directement des infractions, commises systématiquement et continuellement durant de nombreuses années, des avantages patrimoniaux très importants, comme le révèlent leur train de vie et leurs dépenses somptuaires épinglées par le tribunal. Dans un tel contexte, il n'existe aucun motif de limiter la confiscation aux sommes fixées par le tribunal par référence aux impositions enrôlées d'office à charge de chacun des prévenus; cette référence est du reste inadéquate dans la mesure où les montants ainsi enrôlés comprennent des accroissements d'impôt qui ne constituent assurément pas des profits tirés directement des infractions. Eu égard à l'importance de la fraude et des profits qu'en ont retirés les prévenus, il s'impose d'ordonner la confiscation non seulement de l'entièreté des avoirs bancaires constitués au nom de la (demanderesse), saisis entre les mains de la BBL, mais également des pierres précieuses, de l'or, des bijoux et des valeurs en numéraire et titres saisis dans les coffres des prévenus, tels que précisés ci-après, tous ces biens constituant des avantages patrimoniaux tirés directement et indistinctement des infractions I a, I b et II A commises respectivement par les prévenus”.

### III. Griefs

#### 1. Première branche

Selon l'article 42, 3°, du Code pénal, la confiscation spéciale s'applique “aux avantages patrimoniaux tirés directement de l'infraction, aux biens et valeurs qui leur ont été substitués et aux revenus de ces avantages investis”. Il faut entendre par “infraction”, au sens de cette disposition, toute infraction prévue par le Code pénal ou par des lois particulières, en ce compris les infractions prévues par des lois fiscales.

Toutefois, quelle que soit la nature de l'infraction déclarée établie, l'application de l'article 42, 3°, suppose que le prévenu ait retiré “directement” de cette infraction des “avantages patrimoniaux”, c'est-à-dire des biens corporels, des valeurs ou des créances qui sont entrés dans son patrimoine grâce à l'infraction et qui étaient susceptibles d'être identifiés, fût-ce pendant un instant de raison, comme une conséquence directe de cette infraction. Cette interprétation de l'article 42, 3°, du Code pénal est confirmée par l'article 43bis, alinéa 2, du même code, qui prévoit que si les “choses” visées au 3° de l'article 42 “ne peuvent être trouvées dans le patrimoine du condamné, le juge procédera à leur évaluation monétaire et la confiscation portera sur une

somme d'argent qui leur sera équivalente": pour que le juge puisse ordonner la confiscation par équivalent, il faut qu'il soit préalablement établi que le prévenu a retiré directement de l'infraction des "choses", c'est-à-dire des biens, des valeurs ou des créances identifiables, qui se sont trouvées à un moment déterminé dans son patrimoine mais qui ne s'y trouvent plus au moment où le juge statue sur l'action publique.

En conséquence, la confiscation spéciale ne peut être prononcée dans le cas où l'infraction a seulement permis au condamné d'échapper, temporairement ou définitivement, au paiement d'une dette qui, conformément à l'article 7 de la loi hypothécaire, l'obligeait sur tous ses biens: en pareille hypothèse, en effet, aucun élément du patrimoine du condamné, qu'il s'agisse de biens acquis avant ou après la naissance de la dette dont le paiement a été éludé, ne peut – et n'a jamais pu à aucun moment, fût-ce pendant un instant de raison – être identifié comme "un avantage patrimonial" ou encore "une chose" tirée "directement de l'infraction". Il en va de même, *a fortiori*, si l'infraction a eu pour but ou pour effet d'empêcher, soit la naissance, soit l'établissement définitif ou encore l'exigibilité d'une dette qui, si elle était née, avait été définitivement établie ou était devenue exigible, aurait obligé le condamné sur tous ses biens. Même si la diminution des charges pécuniaires résultant de l'infraction a permis au délinquant de conserver des liquidités ou un crédit qui ont été utilisés par lui pour acquérir des biens ou des créances, ces biens et créances ne peuvent être qualifiés de "biens et valeurs substitués" au sens de l'article 42, 3°, précité, cette notion supposant que l'auteur ait initialement retiré de l'infraction des avantages patrimoniaux primaires (auxquels ont été ultérieurement substitués d'autres biens et valeurs), ce qui n'est pas le cas dans l'hypothèse où l'infraction a seulement permis d'éviter ou de différer le paiement ou la naissance d'une dette.

En l'espèce, la prévention II A, déclarée établie, à charge de chacun des demandeurs, visait les faits suivants: "étant contribuable assujéti à l'impôt des personnes physiques, s'être abstenu de remettre la déclaration qu'il doit produire", respectivement pour les revenus des années 1988 à 1993 (en ce qui concerne le demandeur) et pour les revenus des années 1990 à 1993 (en ce qui concerne la demanderesse).

Même dans l'hypothèse où l'absence de déclaration, jugée frauduleuse par les juges du fond, aurait empêché le fisc d'enrôler en temps utile tout ou partie des cotisations à l'impôt des personnes physiques relatives aux revenus non déclarés – ce qui n'est pas le cas en l'espèce, puisque l'arrêt constate que le fisc a enrôlé d'office à charge des demandeurs des impôts en principal et accroissements pour les montants respectifs de 5.679.167 FB (en ce qui concerne le demandeur) et 5.172.527 FB (en ce qui concerne la demanderesse) –, l'infraction n'aurait eu d'autre effet que d'empêcher sinon la naissance, du moins l'établissement définitif et le caractère exécutoire d'une dette d'impôt,

laquelle, si elle avait pu être enrôlée en temps utile, n'aurait pas grevé certains biens déterminés mais aurait obligé les demandeurs sur l'ensemble de leur patrimoine. En d'autres termes, si, dans l'hypothèse d'une absence d'enrôlement dans le délai utile, les faits de la prévention II A, étaient susceptibles de procurer aux demandeurs un enrichissement, sous la forme d'une diminution de leurs charges pécuniaires, cette infraction n'aurait pas procuré auxdits demandeurs un "avantage patrimonial" au sens de l'article 42, 3°, du Code pénal, puisqu'elle n'aurait pas été susceptible de faire entrer dans leur patrimoine des "choses" (biens corporels, numéraire, valeurs, créances) pouvant être identifiées, au moins pendant un instant de raison, comme un gain résultant directement de l'infraction.

En conséquence, les biens saisis au cours de l'instruction répressive n'auraient pu, en aucune circonstance, constituer, au sens de l'article 42, 3°, du Code pénal, ni des "avantages patrimoniaux tirés directement" des faits de la prévention II A, ni "des biens et valeurs substitués" à de tels avantages.

Dès lors, en décidant que les sommes d'argent, l'or, les pierres précieuses et les valeurs énumérés dans son dispositif constituaient "des avantages patrimoniaux tirés directement et indistinctement" des infractions reprises d'une part, sous la prévention II A, et d'autre part, sous une autre prévention, et en prononçant leur confiscation, l'arrêt entrepris a méconnu la notion légale d'avantages patrimoniaux et violé les dispositions du Code pénal visées en tête du moyen.

## 2. Seconde branche

Il ressort des constatations de l'arrêt entrepris que, les demandeurs s'étant abstenus de remettre spontanément une déclaration de revenus pour les années visées à la prévention II A, le fisc a enrôlé d'office à leur charge des impôts en principal et accroissements pour les montants respectifs de 5.679.167 FB (en ce qui concerne le demandeur) et 5.172.527 FB (en ce qui concerne la demanderesse). Il en résulte que les faits de la prévention II A, n'ont pas permis aux demandeurs d'éluder le paiement de l'impôt des personnes physiques.

En conséquence, les demandeurs n'ont pu retirer, au sens de l'article 42, 3°, du Code pénal, aucun avantage patrimonial direct des faits de la prévention II A.

Dès lors, en décidant que les sommes d'argent, l'or, les pierres précieuses et les valeurs énumérés dans son dispositif constituaient "des avantages patrimoniaux tirés directement et indistinctement" des infractions reprises d'une part, sous la prévention II A, et d'autre part, sous une autre prévention, et en prononçant leur confiscation, l'arrêt entrepris a méconnu la notion légale d'avantages patrimoniaux et violé les dispositions du Code pénal visées en tête du moyen.

À tout le moins, il ne ressort pas des constatations de l'arrêt que si l'infraction n'avait pas été commise, les demandeurs auraient été redevables de cotisations plus importantes que

celles qui ont été enrôlées d'office. Dès lors, les constatations de l'arrêt ne permettent pas à la cour de contrôler la légalité de la décision entreprise, de sorte que celle-ci n'est pas régulièrement motivée (violation de l'art. 149 de la Constitution).

## 2. Deuxième moyen

### 2.1. Dispositions légales violées

- article 6, § 1<sup>er</sup>, de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, signée à Rome le 4 novembre 1950, approuvée par la loi du 13 mai 1955;
- principe général du droit du respect des droits de la défense.

### 2.2. Décisions et motifs critiqués

Après avoir confirmé le jugement dont appel en tant qu'il avait déclaré établies, à charge de chacun des demandeurs: (1) la prévention d'avoir exercé une activité commerciale pour laquelle il n'était pas immatriculé au registre du commerce, l'immatriculation ayant été refusée au registre du commerce (préventions I a et b), (2) la prévention de "s'être abstenu, étant contribuable assujéti à l'impôt des personnes physiques, de remettre la déclaration (qu'il devait) produire", respectivement, en ce qui concerne le demandeur, pour les revenus des années 1988 à 1993 et, en ce qui concerne la demanderesse, pour les revenus des années 1990 à 1993 (prévention II A) et (3) une prévention de faux en écriture commis dans le but d'éluder l'impôt (prévention III c), et après avoir, par réformation de ce jugement, prononcé à l'encontre de chacun des demandeurs une simple déclaration de culpabilité quant aux faits des préventions déclarées établies, l'arrêt entrepris prononce à charge des demandeurs une mesure de confiscation spéciale "du chef des préventions respectivement mises à leur charge", et portant "sur les choses suivantes:

1. les sommes de 1.025.000 FB – soit € 25.409,09 – et de 9.853.000 FB – soit € 244.249,49 – constituant en principal les avoirs constitués sur le compte ouvert sous le n°... auprès de la Banque Bruxelles Lambert (BBL) au nom de la (demanderesse), saisis le 7 mars 1994, et les intérêts produits depuis lors par ces sommes;
2. les diamants et pierres précieuses saisis et déposés au greffe du Tribunal de première instance de Charleroi sous le n° CF 50/94 du registre des pièces à conviction;
3. les bijoux, les plaques d'or, le numéraire et les titres saisis le 7 mars 1994 et déposés au greffe du Tribunal de première instance de Charleroi sous le n° CF 45/94 du registre des pièces à conviction".

### 2.3. Grieffs

Le premier juge avait limité la peine de confiscation au montant de l'impôt enrôlé d'office à charge de chacun des demandeurs.

L'arrêt entrepris aggrave cette peine, sans que les demandeurs aient été invités à se défendre sur ce point.

Les droits de la défense des demandeurs n'ont dès lors pas été respectés, en violation du principe général du droit et de la disposition du Traité visés en tête du moyen.

## 3. Troisième moyen

### 3.1. Disposition légale violée

- article 2 du Code pénal.

### 3.2. Décisions et motifs critiqués

Après avoir confirmé le jugement dont appel en tant qu'il avait déclaré établies, à charge de chacun des demandeurs, les préventions suivantes: (préventions I a et b) avoir exercé une activité commerciale pour laquelle ils ne sont pas immatriculés au registre du commerce, l'immatriculation ayant été refusée au registre du commerce, en l'espèce, en ce qui concerne le demandeur, un commerce d'achat et de vente de tapis d'Orient et autres, entre le 31 décembre 1985 et le 31 décembre 1995 et une activité d'élevage et de mise en course de chevaux, entre le 31 décembre 1989 et le 31 décembre 1995 et, en ce qui concerne la demanderesse, la seconde de ces activités; (prévention II A), étant contribuables assujéti à l'impôt des personnes physiques, s'être abstenus de remettre les déclarations qu'ils devaient produire, respectivement, entre le 1<sup>er</sup> juillet 1989 et le 30 juin 1994, les déclarations relatives aux revenus des années 1988 à 1993 (en ce qui concerne le demandeur) et entre le 1<sup>er</sup> juillet 1991 et le 30 juin 1994, les déclarations relatives aux revenus des années 1990 à 1993 (en ce qui concerne la demanderesse); (prévention III c) avoir commis un faux en écriture dans le but d'éluder l'impôt, et après avoir, par réformation de ce jugement, prononcé à l'encontre de chacun des demandeurs une simple déclaration de culpabilité quant aux faits des préventions déclarées établies, l'arrêt entrepris prononce à charge des demandeurs une mesure de confiscation spéciale "du chef des préventions respectivement mises à leur charge", et portant "sur les choses suivantes:

1. les sommes de 1.025.000 FB – soit € 25.409,09 – et de 9.853.000 FB – soit € 244.249,49 – constituant en principal les avoirs constitués sur le compte ouvert sous le n°... auprès de la Banque Bruxelles Lambert (BBL) au nom de la (demanderesse), saisis le 7 mars 1994, et les intérêts produits depuis lors par ces sommes;
2. les diamants et pierres précieuses saisis et déposés au greffe du Tribunal de première instance de Charleroi sous le n° CF 50/94 du registre des pièces à conviction;
3. les bijoux, les plaques d'or, le numéraire et les titres saisis le 7 mars 1994 et déposés au greffe du Tribunal de première instance de Charleroi sous le n° CF 45/94 du registre des pièces à conviction".

L'arrêt fonde cette décision sur le motif suivant:

“Eu égard à l’importance de la fraude et des profits qu’en ont retirés les (demandeurs), il s’impose d’ordonner la confiscation non seulement de l’entièreté des avoirs bancaires constitués au nom de la (demanderesse), saisis entre les mains de la BBL, mais également des pierres précieuses, de l’or, des bijoux et des valeurs en numéraire et titres saisis dans les coffres des (demandeurs), tels que précisés ci-après, tous ces biens constituant des avantages patrimoniaux tirés directement et indistinctement des infractions I a, I b et II A commises respectivement par les prévenus”.

### 3.3. Griefs

La disposition qui permet aux juges de prononcer la confiscation spéciale des avantages patrimoniaux tirés directement de l’infraction, des biens et valeurs qui leur ont été substitués et des revenus de ces avantages investis a été introduite, à l’article 42, 3°, du Code pénal, par la loi du 17 juillet 1990, entrée en vigueur le 25 août 1990.

La confiscation spéciale, présentant le caractère d’une peine, ne peut s’appliquer aux avantages patrimoniaux tirés directement d’une infraction commise avant le 25 août 1990.

En l’espèce, il ressort des motifs précités de l’arrêt que les biens et valeurs dont celui-ci prononce la confiscation, sur pied de l’article 42, 3°, du Code pénal, résultent “directement et indistinctement” des infractions I a, I b et II A. Or, pour partie, ces préventions concernent des faits commis avant le 25 août 1990.

En conséquence, l’arrêt attaqué a violé l’article 2 du Code pénal, en prononçant une peine qui n’était pas portée par la loi avant que l’infraction ne fût commise.

## IV. La décision de la cour

A. En tant que les pourvois sont dirigés contre les décisions qui, rendues sur l’action publique exercée à charge des demandeurs,

- 1) acquittent le demandeur des préventions II B, III a, III b et IV et la demanderesse des préventions II B, III a et III b:

Attendu qu’à défaut d’intérêt, les pourvois sont irrecevables;

- 2) prononcent une déclaration de culpabilité à charge du demandeur du chef des préventions I a, I b, II A et III c et à charge de la demanderesse du chef des préventions I b, II A et III c, et les condamnent à la peine de la confiscation pour le surplus:

### 1. Sur le premier moyen

#### *Quant aux deux branches réunies*

Attendu que, lorsqu’en application des articles 42, 3°, et 43bis, du Code pénal, le juge évalue les avantages patrimoniaux tirés d’une infraction, il peut considérer que l’évite-

ment d’un impôt constitue un tel avantage; que celui-ci ne disparaît pas du seul fait de l’enrôlement;

Qu’à cet égard, le moyen manque en droit;

Attendu que, pour le surplus, le juge décide en fait qu’un avantage patrimonial sur lequel porte la confiscation spéciale, a été tiré directement d’une infraction;

Attendu que les juges d’appel ont considéré qu’“il apparaît (...) que les avoirs bancaires saisis entre les mains de la BBL, bien que constitués au nom de la seule (demanderesse) constituent en réalité une partie des avantages patrimoniaux que les (demandeurs) ont, ensemble, tirés directement des infractions I a, I b et II A mises à leur charge (...); que le dossier établit, à cet égard, que les (demandeurs) ont tiré directement des infractions, commises systématiquement et continuellement durant de nombreuses années, des avantages patrimoniaux très importants, comme le révèlent leur train de vie et leurs dépenses somptuaires (...); qu’eu égard à l’importance de la fraude et des profits qu’en ont retirés les (demandeurs), il s’impose d’ordonner la confiscation non seulement de l’entièreté des avoirs bancaires constitués au nom de la (demanderesse), saisis entre les mains de la BBL, mais également des pierres précieuses, de l’or, des bijoux et des valeurs en numéraire et titres saisis dans les coffres des (demandeurs) (...), tous ces biens constituant des avantages patrimoniaux tirés directement et indistinctement des infractions I a, I b et II A commises respectivement par les (demandeurs)”;

Que, par ces considérations, l’arrêt motive régulièrement et justifie légalement la décision par laquelle les juges d’appel ont ordonné la confiscation spéciale;

Que le moyen ne peut être accueilli;

### 2. Sur le deuxième moyen

Attendu que le juge d’appel ne peut aggraver la situation du prévenu que lorsqu’il est saisi d’un appel du ministère public; qu’en ce cas, il peut le faire sans devoir en avertir préalablement le prévenu, dès lors que la possibilité d’aggravation résulte à suffisance de cet appel;

Attendu qu’en ayant aggravé la peine de la confiscation sans avoir invité les demandeurs à se défendre sur ce point, les juges d’appel n’ont ni méconnu les droits de la défense du demandeur ni violé l’article 6.1 de la Convention de sauvegarde des droits de l’homme et des libertés fondamentales;

Que le moyen ne peut être accueilli;

### 3. Sur le troisième moyen:

Attendu que, lorsque des infractions différentes constituent un délit collectif par unité d’intention et ne donnent lieu, pour ce motif, qu’à l’application d’une seule peine, mais que pendant la période de perpétration de ces infractions la loi portant la peine applicable a été modifiée, il y a lieu d’appliquer la peine établie par la loi nouvelle, la peine prévue à la

date de la première infraction fût-elle moins forte que celle qui était prévue à la date de la loi nouvelle;

Que l'arrêt attaqué prononce, à l'encontre de chacun des demandeurs, une peine de confiscation spéciale des avantages patrimoniaux tirés directement et indistinctement des infractions d'exercice d'une activité commerciale sans immatriculation au registre du commerce et d'abstention de remise de déclarations fiscales respectivement mises à leur charge; qu'à cet égard, la période infractionnelle retenue par les juges d'appel s'étend, en cause du demandeur, entre le 31 décembre 1985 et le 31 décembre 1995, et en cause de la demanderesse, entre le 1<sup>er</sup> juillet 1989 et le 31 décembre 1995;

Que l'article 42, 3<sup>o</sup>, du Code pénal qui permet au juge de prononcer la confiscation spéciale des avantages patrimoniaux tirés directement des infractions, des biens et valeurs qui leur ont été substitués et des revenus de ces avantages investis, a été introduit par la loi du 17 juillet 1990 modifiant les articles 42, 43 et 505 du Code pénal et insérant un article 43bis dans le même code; que cette loi a été publiée au *Moniteur belge* du 15 août 1990 et est entrée en vigueur le 25 août 1990;

Que les faits, constituant un délit collectif par unité d'intention, ont été également commis après cette date, en sorte que la loi précitée s'applique à l'ensemble de ceux-ci;

Qu'ainsi, les juges d'appel n'ont pas violé l'article 2 du Code pénal;

Que le moyen ne peut être accueilli;

Et attendu que les formalités substantielles ou prescrites à peine de nullité ont été observées et que la décision est conforme à la loi;

B. En tant que les pourvois sont dirigés contre les décisions qui, rendues sur les actions civiles exercées contre eux par le défendeur, statuent sur

a) le principe de la responsabilité:

Attendu que les demandeurs ne font valoir aucun moyen;

b) l'étendue du dommage:

Attendu que, par confirmation du jugement dont appel, l'arrêt alloue au défendeur une indemnité provisionnelle et réserve à statuer sur le surplus de la demande;

Que pareilles décisions ne sont pas définitives au sens de l'article 416, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code d'instruction criminelle et sont étrangères aux cas visés par le second alinéa de cet article;

Que, prématurés, les pourvois sont irrecevables;

**Par ces motifs,**

La cour

Rejette les pourvois;

(...)

## Note

### *L'arrêt de la Cour de cassation du 22 octobre 2003: deux attendus très attendus*

*Olivier Creplet*

#### 1. Introduction – Objet de la note

1. Dans l'arrêt ci-dessus reproduit<sup>1</sup>, la Cour de cassation était notamment invitée à se prononcer sur la question de la "confiscabilité" du profit que le contribuable tire de l'infraction qu'il commet lorsque, omettant sciemment de déclarer ses revenus à l'administration fiscale, il élude frauduleusement l'impôt.

Depuis plus de dix ans, cette très épineuse question de principe occupe et divise la doctrine.

Par ses implications sur la répression de la fraude fiscale, – thème de grande actualité s'il en est –, elle est au cœur d'enjeux considérables, non seulement en tant que telle mais aussi en raison des liens étroits qu'elle entretient avec la problématique de l'application de l'incrimination du blanchi-

ment de capitaux en matière fiscale<sup>2</sup>, – liens qui résultent du choix opéré par le législateur belge d'imbriquer l'incrimination de blanchiment dans le régime de la confiscation spéciale.

2. La présente note a pour objet essentiel de proposer quelques pistes de réflexion en vue de dégager le sens précis de la décision de la cour, dans la mesure où celle-ci se prononce sur la question de la "confiscabilité" des profits tirés de la fraude fiscale, – question qui faisait l'objet de la première branche du premier moyen du pourvoi.

Aussi, il n'y a pas lieu d'aborder dans ce cadre les autres questions que le pourvoi entendait soumettre à la sagacité de la cour, – notamment celle de l'incidence, sur l'existence de l'avantage patrimonial de l'enrôlement voire du paiement de

<sup>1</sup> Pour un premier commentaire de cet arrêt, voyez G. STESENS, "Confiscation des avantages tirés d'une infraction fiscale", *Fiscologue* du 7 novembre 2003, n° 911, p. 1; et dans la presse: "Fin du secret bancaire?", entretien avec O. QUERINJEAN, *La libre entreprise* du 22 novembre 2003, p. 3; M. ELOY et M.-P. DONEA, "Les avantages patrimoniaux tirés d'une infraction fiscale peuvent-ils être confisqués?", *L'écho* du 9 décembre 2003, p. 13.

<sup>2</sup> Cette question dont l'examen déborderait largement le cadre de la présente note, n'est pas abordée ici.