

[Observations] L'autonomie du juge pénal face au droit fiscal : une nouvelle contribution bienvenue

Réf. : Cass. crim., 19 mars 2025, n° 23-80.827, F-D [N° Lexbase : A50060BZ](#)

N2102B3A



par **Julien Gasbaoui - Avocat au barreau de Paris et Inès Beldjouheur - Juriste**

le 22 Avril 2025

Mots-clés : indemnité imposable • fraude fiscale • organisation d'insolvabilité • obligation de motivation • compétence

Faits. De plus en plus technique, la solution en droit pénal des affaires tient bien souvent, au travers de la qualification pénale, à l'interprétation d'actes juridiques rattachés à d'autres disciplines.

Au confluent du droit fiscal et du droit du travail, le présent arrêt en offre un nouvel exemple.

L'ancien entraîneur du Stade Malherbe de Caen quittait son emploi à la suite d'une rupture conventionnelle. Celle-ci prévoyait une indemnité, par nature non imposable, de 738 749 euros rapidement remise en cause par l'administration fiscale qui y voyait, elle, un revenu imposable.

Enjeu fiscal. L'enjeu fiscal était simple.

Les dispositions du Code du travail (articles L. 1237-11 à 1237-16 [N° Lexbase : L8512IAI](#)) font obstacle à ce que l'indemnité allouée au salarié par une transaction intervenant ultérieurement puisse être considérée comme une indemnité pour licenciement sans cause réelle et sérieuse et exonérée d'impôt à ce titre.

L'indemnité n'est pas imposable dès lors qu'elle répare un préjudice subi ; il doit s'agir donc de préjudices indépendants de la rupture elle-même qui pourrait s'analyser en un revenu.

Devant le Conseil d'État, cet argument n'avait pu prospérer car il n'avait pas été soulevé devant la Cour administrative d'appel et ne présentait pas le caractère d'un moyen d'ordre public.

Le principal argument soulevé, et qui est au cœur de la décision pénale, tenait donc à la régularité de la rupture du contrat de travail.

En effet, la remise au salarié d'un exemplaire de la convention de rupture est prévue par l'article L. 1237-14 du Code du travail [N° Lexbase : L8504IA9](#) ; elle garantit le libre consentement du salarié, en lui permettant d'exercer ensuite son droit de rétractation en connaissance de cause. À défaut, la convention de rupture est nulle et produit les effets d'un licenciement sans cause réelle et sérieuse.

Il était donc soutenu que la somme avait été versée dans des conditions irrégulières puisque le salarié-prévenu n'avait pas pu exercer ses droits.

L'enjeu probatoire tenait ainsi à la question de savoir si la convention litigieuse avait bien été remise au salarié.

Lecture de la juridiction fiscale. Le Conseil d'État va, pour écarter l'argument, s'en tenir à deux ordres de considérations.

Tout d'abord, l'intéressé ne s'était jamais plaint de ne pas avoir reçu de son employeur le document litigieux.

Ensuite et surtout, il avait produit devant la Cour un exemplaire de cette convention portant sa signature et la mention « lu et approuvée ».

Même si une partie des faits échappent peut-être à l'analyse, ces constatations étaient de nature à orienter la juridiction pénale.

Or, celle-ci, et c'est heureux au regard des principes les plus élémentaires du droit pénal, ne va pas suivre cette position.

Lecture pénale. Le tribunal correctionnel avait prononcé une condamnation confirmée par la cour d'appel. Cette dernière, face à l'argument développé avait tranché en ces termes :

Même en « supposant exact cette règle pour les besoins du raisonnement, il sera relevé d'une part que M. (T) n'a jamais saisi la juridiction prud'homale de cette question depuis plus de dix ans et a conservé les sommes issues de cette transaction qu'il a essayé de dissimuler aux yeux de l'administration fiscale sous la forme d'un prêt consenti par son employeur et n'a jamais fait la moindre démarche amiable ou judiciaire pour restituer ces sommes ou contester la validité de la convention ».

Autrement dit, la cour d'appel jugeait la défense incohérente. S'il y avait irrégularité dans le licenciement exercé, la juridiction prud'homale aurait dû être saisie. Si le contrat était nul, il aurait fallu en tirer toutes les conséquences et rembourser. Et si ces sommes étaient issues d'un licenciement irrégulier, pourquoi avoir évoqué un prêt amiable ?

Dans cette veine, et s'agissant de la remise du document, la cour d'appel s'en était tenu à la position des juridictions administratives : « les différentes juridictions administratives saisies de cette question et en dernier lieu le Conseil d'Etat dans sa décision du 21 juin 2021 ont rejeté cette argumentation ».

En réalité, l'existence de l'élément matériel de l'infraction, tenait au caractère imposable ou non de l'indemnité transactionnelle.

Or, il était juridiquement incontestable que cette validité tenait à l'existence ou non de la remise.

Et c'est là l'apport majeur de l'arrêt. Le juge pénal ne peut faire l'économie d'une motivation et s'en tenir à la position des juridictions administratives :

« Alors que le caractère imposable de l'indemnité transactionnelle est subordonné à la validité de la rupture conventionnelle, il lui incombait de déterminer, par tous moyens de preuve, si un exemplaire de la convention avait été remis au salarié ».

Le « par tous moyens » est déterminant : le juge pénal se prononce souverainement sur chacune des questions de droit fiscal dont dépend la caractérisation du délit de fraude fiscale.

Autonomie du juge pénal. Il s'agit là, en réalité, d'une jurisprudence constante de la Chambre criminelle qui contrôle la démarche probatoire des juges du fond.

« Attendu qu'en l'état de ces seules énonciations dont il résulte que, sans inverser la charge de la preuve, les juges se sont forgés une opinion propre indépendamment des vérifications de l'administration fiscale et du jugement rendu en l'espèce par le tribunal administratif, la cour d'appel, qui a caractérisé, dans l'exercice de son pouvoir souverain d'appréciation, en tous ses éléments, tant matériel qu'intentionnel, le délit de fraude fiscale dont elle a déclaré les prévenus coupables et qui a répondu sans insuffisance à tous les chefs péremptoires des conclusions déposées devant elle, a justifié sa décision » [\[1\]](#).

Elle vaut en matière comptable puisque la Cour de cassation veille à ce que l'exactitude des éléments soumis ait préalablement été appréciée par les juges du fond :

« Attendu que, pour dire constituées les infractions poursuivies, et notamment le délit d'omission d'écritures en comptabilité, les juges puisent les éléments de leur conviction dans les constatations dont ils ont préalablement apprécié l'exactitude, faite lors de la vérification fiscale » [\[2\]](#).

Certes, les juges peuvent puiser leurs éléments de conviction dans les vérifications fiscales, mais ils doivent néanmoins en apprécier l'exactitude ; ils peuvent se référer à la décision administrative mais sans que celle-ci ne constitue, comme en l'espèce, l'unique élément de leur conviction [\[3\]](#).

Le juge de l'action est le juge de l'exception. Plus généralement, elle n'est que l'expression du principe selon lequel le juge de l'action est le juge de l'exception et s'étend donc, conformément aux termes de l'article 384 du Code de procédure pénale **N° Lexbase : L4378AZ8**, à toute discipline, « sauf exception » :

« Le tribunal saisi de l'action publique est compétent pour statuer sur toutes exceptions proposées par le prévenu pour sa défense, à moins que la loi n'en dispose autrement, ou que le prévenu n'excipe d'un droit réel immobilier ».

C'est du reste pour cette raison que le sursis à statuer ne saurait s'imposer : « le juge répressif n'a pas à surseoir à statuer jusqu'à ce que la juridiction administrative ait décidé sur l'assiette et l'étendue des impositions contestées, lorsqu'il est saisi d'une poursuite pénale sur la base de l'art. 1741 CGI. » **[4]**

Portée. Par cette belle cassation, l'arrêt sous commentaire, qui doit être pleinement approuvé, rappelle que le juge pénal n'est pas le juge fiscal et que, par conséquent, un contribuable ayant fait l'objet d'une condamnation administrative ne saurait s'exposer, mécaniquement, en sa qualité de prévenu, à une condamnation pénale.

Elle doit encourager la défense à poursuivre ses efforts et chacun à renforcer sa formation, quelle que soit la discipline concernée.

Le raisonnement pénal n'est, face à des infractions d'affaires, pas suffisant, et même lorsqu'il s'agit de question de fait, la maîtrise de la discipline concernée, spécialement fiscale, est indispensable.

[1] Cass. crim., 31 janvier 2018, n° 16-86.484, F-D **N° Lexbase : A4804XCW**.

[2] Cass. crim., 8 juillet 2015, n° 14-82.047, F-D **N° Lexbase : A7768NMN**.

[3] Cass. crim., 28 novembre 2007, n° 07-82.532, F-D ; Cass. crim., 16 novembre 2011, n° 10-88.105, F-D **N° Lexbase : A7674H8Q** ; Cass. crim., 6 janvier 2021, n° 18-84.570, FS-P+B+I **N° Lexbase : A56144BK**.

[4] Cass. crim., 16 mai 1968 : JCP, 1969, II. 15803, note Brière de l'Isle et Lalumière ; Gaz. Pal., 1968. 2. 214, note Blancher. Cass. crim., 2 mars 1971, n° 70-91.635 **N° Lexbase : A1606AAQ**.