

LE MONDE PARALLÈLE DES TRUSTS ET LA FRAUDE FISCALE

COMMENTAIRE DU JUGEMENT W. DU TRIBUNAL CORRECTIONNEL DE PARIS DU 12 JANVIER 2017



DANIEL OHL

Docteur en droit
Avocat
aux barreaux
de Paris
et de Genève

Les décisions de justice portant sur les incidences pénales de la dévolution successorale de biens au moyen de *trusts* sont rares. Le jugement du 12 janvier 2017 rendu par le tribunal correctionnel de Paris – en sa nouvelle 32^e chambre – était donc très attendu.

Les faits utiles au commentaire¹ de ce long jugement (85 pages) sont les suivants.

Collectionneur et marchand d'art célèbre, Daniel W. décède le 23 octobre 2001 à Paris. Il laisse comme héritiers sa veuve et seconde épouse Sylvia R., et ses deux fils nés d'une précédente union, Alec W. et Guy W. En 2008, les droits de succession sont acquittés pour un montant de 17,1 millions d'euros au moyen d'une dation d'œuvres d'art. Un contrôle fiscal portant sur la succession de Daniel W. a lieu, puis un autre concernant la succession d'Alec W., décédé en 2008. Il s'avère que l'un et l'autre avaient mis en place des trusts pour organiser leur succession, suivant une tradition familiale consistant à transférer une très grande partie de leur patrimoine dans des trusts afin de le préserver pour les générations futures, pratique qui remonte, selon les indications du jugement, à Nathan W., fondateur de la dynastie, son fils Georges W.², ce dernier

père de Daniel W. Dans les dernières années de sa vie, Daniel W. avait constitué quatre trusts :

- le Delta Trust, le 2 novembre 1998, aux Îles Caïmans ;
- le Sons Trust et le David Trust, le 23 février 1989, aux Bermudes ;
- le Sylvia Trust, le 5 juillet 1999, aux Bahamas.

Dans la plainte pénale déposée le 22 juillet 2011 pour fraude fiscale à l'encontre de Guy W. et des ayants droit d'Alec W. au sujet de la succession de Daniel W., l'administration fiscale visait nommément, comme élément matériel de la fraude, le Sons Trust, le David Trust et le Delta Trust.

Le 20 décembre 2012, le fisc dépose une nouvelle plainte pénale au sujet de la succession d'Alec W. visant le Sons Trust, le David Trust, le Delta Trust et deux autres trusts que celui-ci avait lui-même constitués : le Louve Trust, à Jersey, le 4 avril 2002 et le Drawdale Trust, aux Îles Vierges britanniques, le 21 septembre 2007.

En 2014, l'administration des impôts notifie aux trois ayants droit de feu Alec W., ainsi qu'à Guy W. et à la succession de Sylvia R. – celle-ci étant décédée entre-temps –, un redressement fiscal d'un montant total d'environ 466 millions d'euros, se décomposant en 226 millions d'euros de droits, 135 millions d'euros d'intérêts de retard et 86 millions d'euros de majoration. Par ordonnance du 9 avril 2015, trois membres de la famille W., trois de leurs conseils (dont l'un aura été privé de liberté pendant 53 jours) ainsi qu'une banque et une société de trust étrangères sont renvoyés devant le tribunal correctionnel pour fraude fiscale, complicité et blanchiment aggravé.

Concernant le volet « fraude fiscale », il est reproché aux prévenus d'avoir éludé ou aider à éluder les droits de mutation à titre gratuit (DMTG) dus lors de l'ouver-

1. Nous n'examinerons pas ici la question préjudicielle posée sur le fondement de l'art. 386 CPP, à la suite de la décision du Conseil constitutionnel n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, ni la demande de sursis à statuer, toutes deux écartées par le tribunal.

2. Georges W. avait constitué en 1963 le GW Trust dans l'État de New York. Les bénéficiaires de ce trust étaient les enfants de Georges W., soit Daniel W. et Myriam W. P. – également désignés comme *co-trustees*, l'un des fils de Daniel W., Guy W., succédant comme *co-trustee* à Myriam W. au décès de celle-ci en 1994 – puis ses petits-enfants à leur suite et leurs descendants. Le patrimoine affecté au GW Trust était notamment constitué des titres de la société Wildenstein & co inc., fondée en 1924 – appelée le « navire amiral » de l'ensemble W. L'acte fondateur (*Trust Deed*) du GW Trust prévoyait que les *trustees* ne pourraient vendre les actions de la société Wildenstein & co inc. qu'à la condition de

recueillir l'accord unanime des enfants et petits-enfants de Georges W. « le constituant souhait(ant) 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 ». Le GW Trust survit à Georges W. jusqu'en 2001, année du décès de Daniel W. Le patrimoine du GW Trust est alors réparti en trois parts égales entre Guy W., son frère Alec et leur cousine germaine.

ture des successions de leurs auteurs, sur l'essentiel de la fortune héritée, telle qu'elle aurait été volontairement dissimulée dans les différents trusts mentionnés dans les deux plaintes susvisées, en y ajoutant le GW Trust, faits prévus et réprimés par l'article 1741 du Code général des impôts. À la surprise des observateurs, le tribunal prononce une relaxe générale. Il décide, d'une part, que l'utilisation de trusts pour y cacher des biens non déclarés aux successions ne constitue pas le délit de fraude fiscale selon le droit français en vigueur à l'époque des faits (I.) et, d'autre part, que n'est pas rapportée la preuve que ces trusts étaient des moyens fictifs pour éluder l'impôt français selon la loi applicable, à savoir celle du pays de création des trusts (II.).

I. SUR LE DÉFAUT DE CONSTITUTION DU DÉLIT DE FRAUDE FISCALE

Le tribunal s'interroge d'abord sur la validité ou non des trusts en droit français (jug., p. 63). Pour lui, pas de doute : si le droit français n'a pas ratifié la Convention du 1^{er} juillet 1985 sur la reconnaissance des trusts et, partant, ne reconnaît pas le trust ni ne permet sa constitution sur notre territoire, « depuis fort longtemps, [...], 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 ». Ainsi la jurisprudence française admet-elle la validité de trusts valablement créés à l'étranger³. Encore faut-il que le juge puisse le vérifier. Or « aucune investigation n'ayant été menée » concernant le droit des différents États de création des trusts en cause, le tribunal déclare qu'il « 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 ». Quant à la contrariété à l'ordre public français, elle pourrait poser question. Sans même évoquer les dispositions concernant la réserve héréditaire, un trust, s'il est irrévocable, lorsqu'il reconnaît au bénéficiaire, futur héritier du constituant, un droit acquis à se voir attribuer les biens en trust (trust dit « simple » ou « non discrétionnaire ») peut ainsi sembler contrevenir à l'interdiction du pacte sur succession future⁴ tandis qu'un trust révocable qui donne au constituant le droit de revenir sur sa décision de mettre ses biens en trust paraît tomber sous le coup de l'article 894 du même code qui prohibe les donations révocables. Mais, se référant à « une jurisprudence ancienne et constante », le tribunal considère qu'il ne lui est « pas possible » de dire qu'une transmission de patrimoine au moyen d'un trust serait contraire à l'ordre public français (jug., p. 66).

Les prévenus soutenaient que les biens, droits et produits capitalisés placés dans ces trusts n'appartenaient plus au constituant et n'avaient donc pas à être déclarés

au fisc ni n'étaient imposables aux droits de succession. Leur argumentation tirait parti de ce que, dans la figure du trust, « dont le propre est justement de ne correspondre à aucune des catégories juridiques françaises en matière de droit de propriété » (jug., p. 67), personne n'est vraiment propriétaire des actifs sous-jacents au sens du droit civil français. Le constituant en perd la propriété, définitivement, ou seulement pendant le temps qu'il avisera dans le cas d'un trust révocable. Il n'a plus aucun droit direct sur la chose pendant toute la durée de l'existence du trust, même s'il a par ailleurs la qualité de bénéficiaire. À supposer que l'acte fondateur du trust lui permet une certaine ingérence, il ne peut faire usage de cette faculté qu'en passant par l'entremise du trustee. De son côté, le bénéficiaire n'est pas encore propriétaire. Il a seulement vocation à devenir propriétaire par attribution des biens en trust et éventuellement à percevoir des revenus, ce qui explique qu'il puisse bénéficier (si l'acte de trust le prévoit) de certains moyens de contrôle de la gestion du trustee. Enfin, si le trustee – qui est en quelque sorte un employé – est le propriétaire « officiel », il ne peut en jouir pour lui-même ; le trustee doit gérer les biens remis en trust dans un but déterminé – en l'occurrence en vue d'assurer la transmission d'actifs familiaux de génération en génération. Les biens en trust n'entrent pas dans son patrimoine propre et ne peuvent en conséquence être saisis par ses créanciers personnels.

L'administration fiscale, partie civile, suivie par les magistrats instructeurs, a voulu se dégager de ce carcan. Pour ce faire, ils ont considéré que la transmission des biens par le constituant du trust s'opérant à titre gratuit, il pouvait en être inféré la qualification de donation « indirecte » aux bénéficiaires. Cette qualification pouvait se recommander d'une jurisprudence⁵ qui, pour respecter la disposition de l'article 893 du Code civil selon laquelle il ne peut être fait de libéralité que par donation entre vifs ou par testament, avait assimilé à une donation indirecte⁶ la constitution d'un trust par lequel le constituant s'était « dépouillé » 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. La qualification civile exacte du trust était donc, dans cette analyse, une donation sous la condition suspensive de la transmission ultérieure des biens mis en trust au tiers bénéficiaire.

La notion cardinale leur semblant être cette transmission des biens, fait générateur de la taxation aux DMTG, les juges d'instruction en avaient déduit dans l'ordonnance de renvoi que si « la distribution du capital⁷ aux bénéficiaires

3. Cass. 1^{re} civ., 3 nov. 1983, n° 82-14003, Bull. n° 252 ; CA Paris, 10 janv. 1970, Courtois ; TGI Bayonne, 28 avril 1975, JCP G 1975, II, 18168

4. La prohibition légale (actuel art. 722 C. civ.) ne concerne pas les seules conventions – ce qui exclurait les trusts litigieux, qui ne procèdent pas de conventions. Elle peut aussi s'appliquer à un acte unilatéral (Cass. 1^{re} civ., 17 mars 1987, n° 85-16484, Bull. civ. n° 97).

5. Cassation civ. 1^{re}, 20 févr. 1996, n° 93-19855 (un trust institué dans l'État de New York constitue une donation indirecte qui se réalise au jour du décès de la donatrice, donc du constituant) ; Cass. com. 15 mai 2005 (...qui se réalise au jour du décès du constituant) ; cass. com. 15 mai 2007, n° 05-18268, Tardieu de Maleyssie : même solution, mais l'arrêt n'utilise pas les mots « donation indirecte » mais ceux de « mutation à titre gratuit » à propos de la remise des biens aux bénéficiaires au moment du décès du constituant d'un trust irrévocable.

6. La qualification de donation a été critiquée par la doctrine, notamment en raison du défaut d'acceptation de la libéralité par les bénéficiaires du trust alors qu'il s'agit d'une condition de validité d'une donation selon l'article 894 du Code civil.

7. Le jugement, reprenant le vocable utilisé dans l'ordonnance de renvoi, utilise le terme de distribution qui est impropre car il évoque plutôt les revenus des biens que leur transmission en nature ou en équivalent-espèces.

[...] 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 de la famille W dans leur consultation) »⁸. Les juges d'instruction 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 W. 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. »

Mais le tribunal ne l'entend pas ainsi. La loi fiscale applicable ne prévoyait pas l'extension de l'imposition aux biens restés dans le trust et attribués aux bénéficiaires après le décès du constituant. Le jugement rappelle justement qu'« une extrapolation n'a pas sa place en droit pénal ». On doit saluer ce rappel des principes, toujours bienvenu : le juge répressif doit s'en tenir à une interprétation stricte des textes. La dissimulation fiscale n'est pas punissable en l'absence d'obligation déclarative, que corrobore encore le défaut de régime d'imposition spécifique des « distributions » post mortem. Si, d'ailleurs, le législateur en 2011 a dû créer un cas d'imposition spécifique pour appréhender les biens restant en trust après le décès du constituant, c'est bien le signe qu'au moment de l'établissement des déclarations litigieuses, plusieurs années plus tôt, une telle imposition n'existait pas (jug., p. 71).

En conséquence, le tribunal dit le délit de fraude fiscale non constitué. En prononçant ainsi, le tribunal laisse toutefois percevoir une réticence, comme un regret. Il déclare en effet, singulièrement, avoir : « 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 W. ont pris soin de dissimuler derrière des constructions juridiques inconnues du droit français, un patrimoine considérable qui échappait ainsi à l'impôt. Cette volonté très claire de dissimulation [...] révèle incontestablement, nonobstant les dénégations des prévenus directement concernés, une claire intention d'évasion fiscale et patrimoniale. 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 [...] s'étonne, qu'alors même que la prise en compte des trusts par les juridictions françaises remonte à plus d'un siècle [...], le législateur n'ait pas cru bon d'intervenir avant 2011. »

Aujourd'hui, cette partie du jugement n'offre plus qu'un intérêt historique – au mieux, une occasion pour les praticiens d'étudier et de comparer les figures de ces trusts minutieusement décrites et analysées par le tribunal. En effet, la loi de finances rectificative française n° 2011-900 du 29 juillet 2011 a créé un article 792-0 bis, II-2 du CGI prévoyant que « dans les cas où la qualification de donation et celle de succession ne s'appliquent pas, les biens, droits ou produits capitalisés placés dans un trust qui sont transmis aux bénéficiaires au décès du constituant sans être intégrés à sa succes-

sion ou qui restent dans le trust après le décès du constituant sont soumis aux droits de mutation par décès ». Les avoirs existant en trust au décès du constituant sont désormais irrévocablement réputés lui appartenir comme s'ils n'étaient jamais sortis de son patrimoine – solution que l'on pouvait à la rigueur comprendre en matière de trusts révocables⁹. Bien plus, la notion de constituant ne se limite pas au constituant initial. L'article 792-0 bis, II-3 du CGI énonce en effet que le bénéficiaire est fiscalement réputé être un constituant du trust à raison des biens, droits et produits capitalisés placés dans un trust dont le constituant est décédé en cas de transmission par donation, succession ou autrement ou encore de maintien dans le trust après le décès du constituant, cette disposition finale visant spécifiquement les trusts dynastiques.

Restait l'autre question que le tribunal s'est donné à juger, celle de savoir si les trusts de l'espèce étaient réels ou constituaient des simulacres (des sham trusts) utilisés dans le but de réduire la charge d'impôt qui aurait été dû lors du règlement des successions litigieuses. Cette question n'a été abordée par le tribunal que sous le seul angle de la preuve.

II. SUR LA PREUVE DU CARACTÈRE FICTIF DES TRUSTS LITIGIEUX

Tous les trusts litigieux, au moins sur le papier, relèvent de la catégorie des trusts dits discrétionnaires et irrévocables, donc des vrais trusts, « purs et durs ».

Ils sont tout d'abord discrétionnaires en tant qu'ils confèrent aux trustees des pouvoirs tels que celui, a priori exorbitant, d'être en mesure d'ajouter ou de supprimer certains noms de personnes de la liste des bénéficiaires. Ainsi, dans le Drawdale Trust, le trustee dispose du pouvoir discrétionnaire de désigner, de manière révocable ou irrévocable, de nouveaux bénéficiaires ou au contraire celui de les exclure de la liste. De même dans le Louve Trust, le trustee peut, avec l'accord écrit du contrôleur du trust (l'administrateur), ajouter des bénéficiaires. Discrétionnaires, ils le sont aussi en raison de la faculté donnée aux trustees d'attribuer ou non les biens mis en trust aux (ou à certains des) bénéficiaires désignés dans l'acte constitutif du trust et/ou de leur distribuer ou non les revenus du trust. Ainsi l'acte fondateur du Delta Trust prévoit que « les trustees auront le pouvoir, à leur absolue discrétion et sans contrôle, d'employer tout ou partie du revenu ou du capital des actifs à l'entretien, à l'éducation, à l'avancement ou au bénéfice de l'ensemble des bénéficiaires 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, considéreront comme adé-

8. Consultation saisie lors d'une perquisition.

9. Ce nouveau régime montre l'hostilité du législateur à l'égard du trust. De nouveaux taux de DMTG, particulièrement dissuasifs, ont été institués lorsque la transmission de biens mis en trust s'opère simultanément au profit de plusieurs constituants ou à des tiers ou lorsque les biens restent dans le trust au moment du décès du constituant. Ce nouveau régime vaut quel que soit le trust concerné, que le trust soit irrévocable, que le constituant ait ou non la qualité de bénéficiaire, que le trustee dispose ou non de pouvoirs discrétionnaires. Il suffit qu'il présente un lien de rattachement avec la France (résidence en France du constituant du trust ou d'un bénéficiaire ou localisation en France d'un actif quelconque du trust).

quate ». Les bénéficiaires n'ont donc aucune assurance de se voir attribuer les biens mis en trust ou de percevoir les revenus générés par la gestion de ces biens.

Par ailleurs, tous les trusts en cause, à l'exception du Delta Trust, appartiennent en théorie à la catégorie des trusts irrévocables, ainsi nommés lorsque le constituant ne peut plus revenir sur sa décision de mettre ses biens en trust.

Pourtant, de nombreux indices existaient, relevés par le tribunal, qui pouvaient faire douter que certaines de ces caractéristiques fondamentales, sans lesquelles on n'était pas en présence d'un trust, fussent réunies. L'étanchéité, le cloisonnement, l'autonomie des patrimoines des différents trusts n'était pas toujours respectée.

Une note de travail saisie lors d'une perquisition réalisée au cabinet d'un conseil de la famille W. mentionne que des « trusts ont fonctionné n'importe comment. Il y a une certaine confusion des patrimoines du trust et de DW. Bien qu'irrévocables, ces trusts ont fonctionné comme des trusts révocables. Risque : trusts pourraient être considérés comme fictifs » (jug., p. 56). Ainsi des transferts de fonds importants ont eu lieu qui, après coup, furent comptabilisés en prêts, mais sans aucun support écrit, sans stipulation d'un intérêt ni d'un terme. Comme le relève le tribunal, des sommes considérables du Sons Trust avaient, dès 1990, été remises à Daniel W. – l'encours était de 47 millions de dollars au 1^{er} janvier 1999 et de 54 millions de dollars au 31 décembre 2005, montant non remboursé au jour du jugement. Selon le tribunal, Daniel W. aurait d'ailleurs servi de relais car, pour l'essentiel, ces sommes étaient en réalité destinées au David Trust qui ne pouvait pas emprunter directement auprès du Sons Trust (les deux trusts n'ayant que pour partie les mêmes bénéficiaires).

De même, la réalité d'un dessaisissement effectif par le constituant de ses prérogatives de propriétaire des biens mis en trust était parfois douteuse. Par exemple, si l'acte instituant le Sons Trust précise que le trustee a des pouvoirs discrétionnaires « sous la seule réserve des pouvoirs du constituant, du protecteur et du conseil de famille », il prévoit aussi que « le trustee ne peut procéder 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 ».

Enfin, la réalité de l'indépendance des trustees était douteuse. Dans l'acte instituant le Sylvia Trust et dans celui créant le Louve Trust, il était prévu que le trustee pouvait être révoqué sans motif par le contrôleur (le représentant de la famille W.). Enfin, les trustees voyaient leurs pouvoirs limités dans le cas où les biens étaient logés dans des sociétés, dont seules les actions étaient placées dans le trust. Les actes de trust prévoyaient alors que le trustee n'avait aucun « droit de regard » sur ces sociétés. Il lui était interdit de voter la révocation des administrateurs de sociétés avec des actions en trust sauf avec le consentement ou selon les instructions du conseil de famille. Dans le cas du Sons Trust, il était même précisé, en ce qui concerne les sociétés dont des titres étaient détenus directement ou indirectement par le trust, que le trustee devait se conformer aux décisions de leurs organes sociaux, lesquels restaient « libres d'exploiter et de gérer les actifs de ces sociétés 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 qu'ils jugeront souhaitables ». De telles dispositions pouvaient sans doute se justifier au regard des règles de droit des sociétés, mais elles aboutissaient au cas d'espèce, compte tenu de l'objet des sociétés en cause (des écuries de chevaux de course, des galeries d'art...), à réduire considérablement le rôle et le pouvoir des trustees. En effet, s'il était décidé dans une des sociétés « de vendre tous les chevaux ou tableaux », le trustee ne pouvait ni le savoir ni s'y opposer. Il en était de même des distributions de dividendes décidées dans les sociétés opérationnelles. Un trustee a même déclaré qu'il peinait à tenir à jour ses dossiers de sociétés holdings, les seules pourtant qu'il détenait. Il est allé jusqu'à avouer qu'il ne savait pas si telle société existait toujours ou avait été liquidée, ou qui en était le directeur...

Mais ces indices sont-ils pertinents dans le système de droit applicable aux trusts litigieux ? Au regard de quelle loi faut-il les apprécier ? Selon le jugement (p. 77), 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 ». Le recours au concept de loi d'autonomie est peut-être discutable, puisqu'il s'applique essentiellement dans le domaine du contrat et renvoie au droit que les parties ont choisi, expressément ou tacitement, pour régir leurs relations. Or les trusts familiaux litigieux ne constituent pas des contrats. Il est donc difficile de se référer à la loi d'autonomie, sauf à dire que la volonté du seul constituant suffit pour rattacher cet ensemble de relations juridiques qu'est le trust à un droit donné et qu'à défaut d'élection de droit expresse, l'on présume que le constituant a implicitement choisi comme droit applicable celui qu'il a mis en œuvre pour constituer « son » trust. Raisonement qui, notons-le au passage, suffirait à justifier la mise à l'écart du droit interne français, puisque la France ne dispose d'aucun régime juridique régissant ce type d'institution. On pourrait aussi, plus simplement, rappeler comme il a été mentionné plus haut, que le droit français ne fait pas obstacle par principe à l'acquisition de droits en France sur le fondement de trusts étrangers¹⁰, en y ajoutant que c'est à la condition que les trusts aient été créés sans fraude à l'étranger sous l'empire de la loi compétente. C'est pourquoi il fallait, comme l'énonce le jugement, scruter cette loi, car il ne saurait y avoir fictivité là où la loi de constitution du trust n'en voit aucune. Ce contrôle peut et doit être effectué par le juge pénal. Il est admis depuis longtemps que le juge pénal peut être amené à mettre en œuvre les règles du droit international privé. Ainsi, lorsque se pose une question de droit civil présentant un élément d'extranéité qu'il est nécessaire de régler préalablement au prononcé sur l'action publique, il doit mettre en œuvre la règle de conflit pour déterminer la loi qui régit cette question¹¹.

10. V. supra, note 3.

11. Cf. A. Giudicelli, note sous Cass. crim. 5 sept. 2001, Rev. sc. crim. 2002, p. 130 (obligation pour le juge pénal de rechercher le droit applicable au régime matrimonial de deux époux marocains afin de répondre à la question de savoir si l'un d'entre eux, poursuivi pour destruction d'un bien appartenant à autrui, était ou non l'unique propriétaire de ce bien).

Or le tribunal déclare ne pas avoir pu mettre en œuvre les droits étrangers pertinents, faute de disposer de la « documentation » juridique et judiciaire nécessaire. Il est permis de ne pas entièrement se satisfaire d'un tel motif. On mesure certes les difficultés que peut rencontrer le juge français pour collecter et analyser les documents utiles dans un cas comme celui de l'espèce, les trusts litigieux ayant été constitués sous le droit de l'État de New York et de différents paradis fiscaux (Bermudes, Îles Caïmans, Bahamas et Îles Vierges britanniques). Certes, encore, l'article L. 227 du livre des procédures fiscales dispose-t-il que c'est au ministère public qu'il appartient d'établir les éléments du délit de fraude fiscale. Mais la jurisprudence française de droit international privé, dans son dernier état, tend à considérer qu'il incombe au juge français qui désigne une loi étrangère de rechercher la solution donnée à la question litigieuse par le droit positif en vigueur dans l'État concerné¹². « Il

12. La Cour de cassation française énonce clairement que le juge méconnaîtrait son office si, amené à donner à la question litigieuse une solution conforme à un droit

*doit en aller a fortiori ainsi lorsque c'est le juge pénal qui applique une loi civile étrangère : c'est à lui d'en rechercher la teneur, et ce en raison des enjeux du procès pénal*¹³. »

Au résultat, la relaxe est prononcée au bénéfice d'un dossier d'accusation qui faisait apparaître des insuffisances. Sans doute la décision décevra-t-elle les praticiens intervenant dans le montage et la gestion de trusts dans le cadre de successions internationales ouvertes en France, qui espéraient y trouver des éléments d'analyse utiles pour leur pratique. Mais l'affaire n'est pas terminée. Le parquet national financier a fait appel. ■

étranger, il ne recherchait pas la teneur de la loi étrangère, soit d'office, soit en incitant les parties à la lui procurer, par exemple par la production de certificats de coutume : Cass. 1^{re} civ., 13 nov. 2003, n° 01-17180, Bull., n° 225 ; 28 juin 2005, n° 00-15734, Bull., n° 289 ; Cass. com., 28 juin 2005, n° 02-14686, Bull., n° 138.

13. A. Giudicelli, précit.