

L'évolution des outils de lutte contre la fraude fiscale

La fraude fiscale porte atteinte au principe d'égalité des citoyens devant les charges publiques et à celui de la libre concurrence. Elle cause un préjudice grave à la société dans son ensemble en portant atteinte au pacte social et en générant un trouble à l'ordre public économique.

Selon le ministère de l'Economie, des Finances et de la Relance, au cours de l'année 2021, 13,4 milliards d'euros de redressements ont été notifiés aux particuliers et aux entreprises et 10,7 milliards d'euros d'impôts éludés encaissés.

Si la fraude fiscale est le plus souvent réprimée par des sanctions administratives, la gravité de certains agissements justifie cependant une réponse de nature pénale.

Ainsi, la législation en matière fiscale s'est renforcée ces vingt dernières années. Entre la loi du 6 décembre 2013 qui crée le parquet national financier et la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale du 23 octobre 2018 qui supprime en partie le « verrou de Bercy », plusieurs textes législatifs sont venus élargir le champ d'intervention de l'autorité judiciaire en matière de fraude fiscale et renforcer la répression de cette infraction.

❖ Un renforcement des pénalités encourues

Les pénalités encourues en cas de fraude fiscale sont prévues par l'article 1741 du code général des impôts (CGI). Depuis la loi du 14 mars 2012, l'auteur du délit de fraude fiscale est passible d'un emprisonnement de 5 ans et d'une amende de 500 000 euros.

Antérieurement à cette loi, l'auteur du délit de fraude fiscale encourait une peine de 5 ans d'emprisonnement et une amende de 37 500 euros.

En outre, la loi du 6 décembre 2013, permet désormais de porter l'amende maximum encourue au double du produit tiré de l'infraction, c'est-à-dire au double du montant de l'impôt éludé.

Circonstances aggravantes. Les pénalités sont portées à 7 ans d'emprisonnement et à une amende de 3 000 000 euros lorsque le délit de fraude fiscale est commis en bande organisée.

Les mêmes peines sont encourues lorsque la fraude est réalisée ou facilitée au moyen de comptes ouverts à l'étranger, par l'interposition de personnes situées à l'étranger ou d'entités fictives ou encore par une fausse domiciliation à l'étranger.

❖ L'affirmation des possibilités de cumul des sanctions administratives et pénales

Les articles 1729 et 1741 du CGI régissent respectivement les sanctions fiscales et pénales pour des faits de fraude fiscale.

L'article 1729 du CGI institue une sanction administrative fiscale, infligée par l'administration sous le contrôle du juge de l'impôt, en cas de manquement à l'obligation déclarative. Elle peut être de 40% des droits éludés en cas de manquement délibéré ou de 80% en cas de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit.

Parallèlement, l'article 1741 du CGI définit et sanctionne pénalement le délit général de fraude fiscale, qui consiste dans le fait de se soustraire ou de tenter de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés par le CGI.

Encadrement du cumul. Les conditions du cumul de ces sanctions pénales et fiscales ont été encadrées par le Conseil constitutionnel qui a estimé qu'il devait être réservé aux cas les plus graves de dissimulation des sommes soumises à l'impôt. La gravité se démontre par le montant des droits éludés, la nature des agissements du contribuable ou les circonstances dans lesquelles la fraude a eu lieu.

Ce cumul ne s'applique pas en cas de décharge de l'impôt pour un motif de fond ordonnée par le juge de l'impôt.

La Cour de cassation s'est prononcée à plusieurs reprises sur la mise en œuvre de cette réserve d'interprétation en précisant ces critères d'appréciation.

Ainsi, le montant des droits fraudés a été considéré comme suffisamment grave lorsqu'ils s'élèvent à 235 580 euros. De même, la nature des agissements de la personne poursuivie a été considérée comme suffisamment grave par la chambre criminelle dès lors qu'elle caractérise l'existence de manœuvres de dissimulation des sommes sujettes à l'impôt.

❖ Des signalements facilités

La loi relative à la lutte contre la fraude du 23 octobre 2018 crée un dispositif de dénonciation obligatoire des faits de fraude fiscale.

Désormais, l'administration fiscale, au-delà des affaires pour lesquelles elle dépose plainte après avis obligatoire de la commission des infractions fiscales, doit porter à la connaissance du procureur de la République les affaires ayant donné lieu à l'application des sanctions administratives les plus importantes. Le procureur pourra donc décider d'engager des poursuites pénales sans nécessité d'une plainte à l'administration.

L'administration fiscale est tenue de dénoncer les faits examinés dans le cadre de son pouvoir de contrôle portant sur des droits rappelés d'un montant supérieur à 100 000 euros et ayant donné lieu à l'application de certaines majorations. C'est notamment le cas lorsque deux majorations de 40% sont appliquées à l'encontre d'un même contribuable dans un délai de 6 ans.

❖ La levée du secret fiscal à l'égard du procureur de la république

Depuis 2018, en application de l'article L 142 A du CGI, les agents des finances publiques sont déliés du secret professionnel à l'égard du procureur de la république avec lequel ils peuvent échanger des informations couvertes par ce secret.

Cette disposition favorise un nouvel espace de dialogue entre l'administration fiscale et le procureur de la République au-delà des affaires ayant fait l'objet d'une plainte ou d'une dénonciation par l'administration fiscale.

❖ L'émergence de nouvelles voies procédurales

➤ La convention judiciaire d'intérêt public :

Introduite par la loi du 9 décembre 2016, la convention judiciaire d'intérêt public constitue une mesure alternative aux poursuites qui a pour effet d'éteindre l'action publique si la personne morale mise en cause exécute les obligations auxquelles elle s'est engagée dans la convention.

Ces obligations peuvent notamment consister dans le versement d'une amende publique à l'Etat ou dans la mise en conformité de ses procédures de prévention de lutte contre la corruption.

Soumise à la validation du président du tribunal, cette mesure n'est applicable qu'aux personnes morales et n'emporte pas reconnaissance de culpabilité.

Depuis sa création, sept conventions d'intérêt public ont été conclues (dont quatre par le PNF) en matière de fraude fiscale et de blanchiment de ce délit, permettant le recouvrement d'un montant de **731.115.422 euros**.

➤ La comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité :

La procédure de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité est une procédure de jugement simple et rapide prévue par les articles 495-7 à 495-16 du code de procédure pénale. Elle est appliquée à la demande du procureur de la République ou de l'auteur des faits et fait l'objet d'une homologation par un juge.

Contrairement à la convention judiciaire d'intérêt public, elle conduit au prononcé d'une condamnation et, sauf dispense, à la mention de l'infraction sur le casier judiciaire de l'intéressé.

La loi du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude fiscale a permis l'extension de la comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité au délit fraude fiscale. Cette réforme représente une évolution cardinale concernant la lutte contre la fraude fiscale, facilitant la rapidité de la réponse pénale, le recouvrement effectif des amendes, tout en n'obérant pas la sanction.

Le parquet national financier s'est largement emparé de cette nouvelle voie procédurale. Depuis 2018, 25 personnes poursuivies pour des faits de fraude fiscale ou de blanchiment de fraude fiscale ont fait l'objet d'une comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité homologuée, correspondant à un recouvrement de **9.575.814 euros**.

❖ La création d'un nouveau service d'enquête à compétence nationale

En application de l'article 2 de la loi du 23 octobre 2018, le décret du 16 mai 2019 a créé le service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF).

Service à compétence nationale issu de la transformation du service national de douane judiciaire (SNDJ), il est rattaché conjointement au directeur général des douanes et droits indirects et au directeur général des finances publiques. Il est dirigé par un magistrat de l'ordre judiciaire délégué aux missions judiciaires de la douane et de l'administration fiscale.

Ce nouveau service augmente les capacités d'enquête à disposition de l'autorité judiciaire en matière fiscale et douanière : le SEJF est composé de 266 enquêteurs habilités dont 241 officiers de douane judiciaire et 25 officiers fiscaux judiciaires. Ces agents effectuent des enquêtes judiciaires sur réquisition du procureur de la République ou sur commission rogatoire du juge d'instruction.

Le service d'enquêtes judiciaires des finances peut être saisi par le parquet national financier dans le cadre de dossiers nécessitant une expertise fiscale, douanière ou financière.