

# ARTICLE

## FIN DU VERROU DE BERCY : L'ARBRE QUI CACHE LA FORÊT

Private Equity Private Clients Droit fiscal Immobilier et Construction | 24/10/18 | Philippe Lorentz Benjamin van Gaver



Alors que nous vous informions cet été de l'adoption par le Sénat du projet de loi relatif à la lutte contre la fraude[1], celui-ci a été modifié le 26 septembre 2018 par l'Assemblée nationale. Il revenait donc à une commission mixte paritaire de proposer une version commune aux deux chambres. C'est ainsi qu'au terme de ce processus législatif la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude[2] entre en vigueur aujourd'hui. Focus sur les mesures phares de cette réforme attendue qui accroît les prérogatives de l'autorité judiciaire en matière de lutte contre la fraude fiscale.

### I. La transmission automatique au Procureur de la République des dossiers de fraude fiscale les plus importants

Figure de proue de cette réforme, les parlementaires ont mis fin – dans une certaine mesure – au « verrou de Bercy » s'agissant des dossiers de fraude fiscale les plus importants.

En effet, l'article L. 228 du Livre des procédures fiscales prévoit désormais que « l'administration est tenue de dénoncer au procureur de la République les faits (...) qui ont conduit à l'application, sur des droits dont le montant est supérieur à 100.000 € » (i) soit d'une majoration de 100 %, (ii) soit d'une majoration de 80 % (iii) soit d'une majoration de 40 % si le contribuable a déjà fait l'objet d'une majoration de 100 % ou de 80 % au cours des six années passées.

En outre, l'administration fiscale est également tenue de transmettre au Procureur de la République les dossiers ayant fait l'objet d'une majoration de 40 %, 80 % ou 100 % appliquées à un contribuable tenu d'adresser une déclaration de situation patrimoniale et une déclaration d'intérêts à la Haute autorité pour la transparence de la vie publique lorsque cette majoration concerne des droits d'un montant supérieur à 50.000 €[3].

Avec ce nouveau dispositif, l'administration fiscale n'est plus décisionnaire de l'opportunité d'engager des poursuites pénales dans les cas de fraude fiscale les plus importantes. Il revient ainsi désormais au Procureur de la République de choisir d'engager ou non des poursuites pénales à l'égard des fraudeurs.

En revanche, le monopole de poursuite de l'administration fiscale via la saisine de la Commission des infractions fiscales est maintenu pour les dossiers ne vérifiant pas les critères précédents.

Avec ce nouveau dispositif, on estime que le Procureur de la République serait saisi d'environ 5.000 dossiers par an[4] – contre moins de 1.000 en l'état actuel – et ce notamment en raison du seuil de 100.000 € qui nous apparaît relativement faible et rapidement atteignable, notamment pour les personnes morales.

Par ailleurs, tant dans les cas de fraude fiscale simple que de fraude fiscale aggravée prévues à l'article 1741 du Code général des impôts, la loi prévoit que le montant de l'amende prévu, indépendamment des sanctions fiscales applicables, pourra désormais être porté au double du produit tiré de l'infraction[5].


Enfin, pour faciliter les échanges entre l'administration fiscale et le parquet, la loi[6] prévoit désormais que 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 indépendamment de l'existence d'une plainte de l'administration fiscale ou d'une procédure judiciaire en cours.

### II. La montée en puissance d'une justice négociée en matière de fraude fiscale

La fin partielle du « verrou de Bercy » n'est pas le seul apport substantiel de cette nouvelle loi. En effet, l'autorité judiciaire peut désormais mettre en œuvre les procédures dites de « justice négociée » pour apporter une réponse pénale aux dossiers de fraude fiscale.

La procédure de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) est ainsi étendue au délit de fraude fiscale[7]. Cette procédure de « plaider coupable » présente un intérêt certain pour le fraudeur qui reconnaît d'emblée sa culpabilité : éviter un procès public en acceptant les peines proposées par le parquet qui seront en conséquence moins élevées que celles encourues dans l'hypothèse d'une procédure classique[8]. La peine acceptée par le fraudeur doit néanmoins être homologuée par un juge.

De même, la convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) est désormais étendue à la fraude fiscale[9]. Pour mémoire, créée par la loi Sapin II, la CJIP est une transaction conclue entre le Procureur de la République et les seules personnes morales mises en cause pour corruption. Ces dernières peuvent alors notamment négocier le montant d'une amende d'intérêt public avec le Procureur de la République afin de mettre un terme aux poursuites, et ce sans reconnaissance de culpabilité. Ce faisant, la personne morale ne sera pas écartée des marchés publics internationaux. Le montant de l'amende est proportionné aux avantages tirés des managements, dans la limite de 30% du chiffre d'affaires moyen annuel calculé sur les trois derniers exercices, et son paiement peut être échelonné sur une année.



Ces apports procéduraux permettront ainsi une réponse pénale plus rapide et plus efficace, dans le cadre de la CRPC, concernant les cas de fraudes fiscales simples et reconnues. S'agissant de la CJJP, son extension à la fraude fiscale peut inciter les personnes morales, sensibles aux risques réputationnels d'une action publique, à l'envisager.

Enfin, dans ce contexte de montée en puissance du traitement répressif des dossiers de fraude fiscale, il est important de rappeler que le cumul des sanctions pénales et fiscales est admis par le Conseil constitutionnel sous réserve de sa proportionnalité.

En effet, par deux décisions du 24 juin 2016<sup>[10]</sup>, le Conseil constitutionnel a confirmé la constitutionnalité d'un tel cumul sous trois réserves : (i) le cumul est autorisé pour les cas de fraude les plus graves (du fait du montant des droits, de la nature des agissements de la personne ou des circonstances de leur intervention), (ii) aucune poursuite pénale ne peut être engagée contre un contribuable déchargé de l'impôt pour un motif de fond par le juge de l'impôt et (iii) le montant global des sanctions ne peut excéder celui de la sanction la plus élevée.

Il sera ainsi intéressant de voir si cette analyse du Conseil constitutionnel pourrait être remise en question avec la multiplication annoncée du traitement pénal des dossiers de fraude fiscale.

### III. Des dispositions dissuasives destinées à lutter plus efficacement contre la fraude fiscale

Les apports du texte de loi visent également à faciliter la découverte des fraudes.

Dans cette perspective, les parlementaires ont créé<sup>[11]</sup> une nouvelle police fiscale rattachée au Ministère des Finances et placée sous l'autorité du Parquet national financier. Elle épaulera la Brigade nationale de la répression de la délinquance fiscale et pourra notamment procéder à des écoutes téléphoniques et à des perquisitions. Elle sera opérationnelle dès le deuxième semestre de l'année 2019.

Par ailleurs, s'inspirant des pratiques anglo-saxonnes, les parlementaires ont mis en place un mécanisme de « *name and shame* »<sup>[12]</sup>. L'administration fiscale peut désormais publier sur son site internet les amendes et majorations appliquées aux seules personnes morales portant sur des droits dont le montant est supérieur à 50.000 € dans le cas où les manquements n'auront pas fait l'objet d'une transmission à l'autorité judiciaire. Cette publication portera sur les différents éléments de la fraude et comportera la dénomination du contribuable ainsi que son activité professionnelle et le lieu d'exercice de cette activité. La publication ne pourra excéder un an.

Enfin, dans l'hypothèse où l'administration fiscale a prononcé à l'encontre d'un contribuable une majoration de 80 % pour des faits de fraude fiscale, le texte de loi prévoit une sanction administrative pour les intermédiaires qui ont intentionnellement fourni à ce contribuable une prestation de conseil juridique, financier ou comptable lui ayant permis de frauder l'administration fiscale<sup>[13]</sup>. L'amende sera égale à 50 % des revenus tirés par l'intermédiaire de la prestation fournie et ne pourra être inférieure à 10.000 €.

Bien que cette sanction puisse faire l'objet d'un recours, cette nouvelle prérogative de l'administration fiscale porte atteinte de manière difficilement concevable au secret professionnel des professions visées. A cet égard, une disposition similaire avait déjà été censurée par le Conseil constitutionnel lors du projet de loi de finances pour l'année 2015<sup>[14]</sup>.

[1] <https://www.august-debouzy.com/en/blog/1197-verrou-de-bercy-le-senat-adopte-en-premiere-lecture-le-projet-de-loi-relatif-a-la-lutte-contre-la-fraude>.

[2] <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000037518803&categorieLien=id>

[3] cf. article 36 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude modifiant l'article L.228 du Livre des procédures fiscales.

[4] En 2017, 4.785 dossiers répressifs avec des droits notifiés supérieurs à 100.000 € ont été transmis à la CIF.

[5] cf. article 23 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.


[6] cf. article 36 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

[7] cf. article 24 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, modifiant l'article 495-16 du Code de procédure pénale.

[8] Le fraudeur pourra faire l'objet d'une amende, dont le montant ne pourra pas être supérieur à celui de l'amende encourue et/ou une peine d'emprisonnement, dont la durée ne pourra ni être supérieure à 1 an, ni excéder la moitié de la peine encourue.

[9] cf. article 25 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, modifiant l'article 41-1-2 du Code de procédure pénale.

[10] cf. décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 et décision n° 2016-546 QPC du 24 juin 2016.



[11] cf. article 2 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

[12] cf. article 18 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, créant un nouvel article 1729 A bis dans le Livre des procédures fiscales.

[13] cf. article 19 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

[14] L'article 79 de la loi de finances pour l'année 2015 avait été censuré par le Conseil constitutionnel, du fait notamment de « *l'obligation de définir les crimes et délits en termes suffisamment clairs et précis* », la rédaction dudit article ne permettant pas de « *déterminer si l'infraction fiscale instituée est constituée en raison de l'existence d'un abus de droit, que la personne poursuivie serait recevable à contester indépendamment du sort des majorations appliquées au contribuable, ou si l'infraction est constituée par le seul fait qu'une telle majoration a été prononcée* ».

---