

## L'ORGANISATION DU CONTRÔLE FISCAL ET LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE

---

### PRÉSENTATION DE LA MISSION DE CONTRÔLE FISCAL

---

#### LE CONTRÔLE FISCAL POURSUIT TROIS FINALITÉS DESTINÉES À CONSOLIDER SON EFFICACITÉ ET FAVORISER SON ACCEPTABILITÉ

La première finalité est budgétaire et vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt, en appréhendant l'ensemble des comportements contraires à la législation fiscale (erreurs ou fraudes) qui ont pour objet ou pour effet d'éluder ou de minorer l'impôt.

La deuxième finalité est répressive et sanctionne sur le plan financier voire sur le plan pénal les comportements frauduleux, qu'il s'agisse de défaillances déclaratives caractérisées ou de défaut de paiement.

La troisième est dissuasive, l'exercice de la mission sur place, mais aussi du bureau, permet d'assurer la présence de l'administration pour consolider le civisme fiscal de tous les contribuables.

#### L'EXERCICE DE LA MISSION DE CONTRÔLE FISCAL PREND PLUSIEURS FORMES

La mission de contrôle fiscal ne se limite pas au contrôle sur pièces ou sur place d'un dossier. Le contrôle fiscal englobe, en effet, plusieurs phases, en amont et en aval du contrôle en lui-même, qui sont dépendantes les unes des autres :

- la phase de recherche du renseignement fiscal (une programmation efficace pour un meilleur ciblage des dossiers frauduleux) ;
- la phase de contrôle (du bureau ou sur place selon la procédure et en fonction des enjeux financiers) ;
- la phase de recouvrement (essentielle à la finalité budgétaire et qui doit être réfléchie le plus tôt possible afin de prévenir tout risque de non recouvrement).

Par ailleurs le contrôle fiscal est pluriel et s'exerce selon des modalités différentes en fonction de la typologie des dossiers : Le contrôle des particuliers (un contrôle essentiellement réalisé du bureau), le contrôle des dossiers des professionnels (avec une complémentarité de plusieurs procédures), les problématiques liées à la fiscalité internationale, le contrôle de la fiscalité patrimoniale (fiscalité immobilière, fiscalité des actes - donation, succession, contrôle de l'impôt de solidarité sur la fortune, contrôle des dossiers à fort enjeu, contrôle des dirigeants...) et enfin les propositions de poursuites pénales.

La mission du contrôle fiscal concerne tous les impôts, y compris les taxes annexes et la contribution à l'audiovisuel public et s'inscrit dans un cadre juridique organisé par la loi (mise en œuvre des procédures, respect des garanties du contribuable, nombreux recours dont le recours hiérarchique et l'interlocution départementale,...). Elle s'adapte également aux évolutions technologiques (contrôle des comptabilités informatisées, du commerce sur Internet,...).

#### **Une programmation qui repose sur une mobilisation efficace de toutes les sources d'information**

Les services disposent de trois sources de programmation, dont la combinaison concourt à la couverture du tissu :

- L'analyse risque qui repose sur le croisement des bases de données de la DGFIP et vise à identifier par des requêtes informatiques des incohérences et des ruptures de comportement.

En matière d'analyse risque, les directions locales bénéficient du soutien des pôles de programmation mis en place en septembre 2016 dans les DIRCOFI (voir infra). Les pôles prennent en charge les travaux informatiques les plus complexes et identifient, pour généralisation au niveau de l'interrégion, les requêtes les plus pertinentes.

- La recherche d'informations fiscales qui repose sur la mobilisation et la fiscalisation de renseignements externes (police, gendarmerie, justice, affaires sociales, douane...) et incombe au plan local et interrégional aux brigades de contrôle et de recherche (BCR) et au plan national à la Direction nationale des enquêtes fiscales (DNEF). Cette source de programmation est positionnée sur le terrain répressif. Premier maillon de la chaîne du contrôle fiscal, la recherche est une activité dont le pilotage et le suivi sont essentiels pour la réalisation des objectifs du contrôle fiscal, notamment en matière de lutte contre la fraude.
- La mobilisation du renseignement interne et l'événementiel qui reposent sur l'exploitation de faits constatés ou d'informations transmises par différents services (service de publicité foncière, pôle enregistrement, services comptables,...) ou vérificateurs. Il s'agit généralement d'un événement particulier survenant au regard du dossier d'un contribuable ou dans un circuit économique et de nature à justifier un contrôle.

### Les services de recherche disposent principalement de cinq types de procédures de collecte d'informations strictement encadrées par la loi :

- le droit de communication: procédure qui permet l'obtention de documents auprès d'entreprises, d'administrations ou d'organismes divers et le relevé d'informations comptables ;
- le droit de communication non nominatif : procédure qui permet de demander à des tiers des informations sans désigner nominativement des personnes ;
- le droit d'enquête: procédure de recherche dans les entreprises de manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA ;
- la procédure de visite et de saisie: sur autorisation du juge et en présence d'un officier de police judiciaire. Cette procédure exceptionnelle est utilisée, beaucoup plus rarement, pour mettre en évidence des schémas de fraude élaborés ou de grande envergure. Elle est mise en œuvre uniquement par les agents de la DNEF ;
- la simplifications apportées en matière de visite domiciliaire : l'article 18 de la loi de finances rectificative pour 2016 a apporté des aménagements au droit de visite et de saisie de l'administration fiscale aux fins d'en simplifier la réalisation et de limiter le risque de dépérissement des preuves, tout en préservant l'ensemble des droits de la personne visitée :
  - le recours à une ordonnance unique y compris lorsque les lieux à visiter ressortissent à la compétence de plusieurs juridictions ;
  - la simplification de la désignation de l'officier de police judiciaire ;
  - la possibilité, en cas d'urgence, d'obtenir une autorisation délivrée par le juge des libertés et de la détention par tout moyen lors de la découverte d'un nouveau lieu à visiter.

### Éclairage sur les principaux types de procédures pour s'assurer du respect des obligations fiscales

Le contrôle fiscal prend plusieurs formes complémentaires. Les trois modalités principales pour s'assurer du respect des obligations fiscales des entreprises sont le contrôle sur pièces (CSP) et la vérification de comptabilité sur place ou du bureau :

- Le contrôle sur pièces est le contrôle exercé au sein du bureau, Il consiste en une analyse critique des déclarations souscrites par le contribuable ainsi qu'en des recoupements avec l'ensemble des autres informations disponibles ou recueillies par l'administration dans le cadre des procédures légales, notamment le droit de communication. Le premier niveau de CSP est dit « de régularisation » et vérifie les données présentées (contrôle des obligations déclaratives, contrôle formel des déclarations ; pour les particuliers, recoupement des données déclarées avec les données transmises par les tiers déclarants). Le second niveau est dit « d'initiative » et repose sur un programme établi à partir d'une analyse du tissu fiscal ou d'informations événementielles et d'un ciblage des dossiers en fonction des enjeux et des risques.
- Le contrôle sur place ou « contrôle fiscal externe » consiste en la vérification de la comptabilité des entreprises ou en l'examen de la situation fiscale personnelle des particuliers (ESFP).

La vérification de comptabilité permet de confronter les déclarations du redevable avec l'examen sur place (en général dans les locaux de l'entreprise) des écritures comptables en vue de contrôler la sincérité de ces déclarations.

L'ESFP permet à l'administration de vérifier la cohérence entre d'une part les revenus déclarés et d'autre part la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres du foyer fiscal. Cette procédure comprend l'examen des comptes bancaires.

- L'examen de comptabilité, nouvelle procédure mise en œuvre depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, permet d'examiner du bureau la comptabilité d'une entreprise à partir du fichier de ses écritures comptables transmises à l'administration fiscale de façon dématérialisée. Elle présente, pour le contribuable, les mêmes garanties qu'une vérification sur place tout en limitant la charge pesant sur les entreprises.

Cette nouvelle procédure, qui concerne potentiellement tous les services de contrôle et toutes les entreprises astreintes à la présentation du fichier des écritures comptables (voir infra), a notamment vocation à s'appliquer aux petites et moyennes entreprises. En élargissant la palette des procédures à disposition des services de contrôle, l'examen de comptabilité leur permet de retenir le mode d'intervention le plus adapté aux enjeux, avec le même impact fiscal tout en gagnant en efficacité.

Enfin, depuis le 31 décembre 2016, les demandes de remboursements de crédits de TVA peuvent faire l'objet d'une instruction sur place. Cette nouvelle procédure a vocation à être principalement mise en œuvre par les pôles de contrôle et d'expertise.

## LES EFFECTIFS ALLOUÉS À LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE

L'activité de contrôle mobilise environ 10 000 agents dont plus de 4 000 vérificateurs. Compte tenu des enjeux politiques et budgétaires majeurs de cette mission, cet effectif a été stabilisé depuis quelques années et leur formation soutenue.

Ainsi, au titre de l'année 2017, cela représente :

- environ 6 000 ETP dédiés au contrôle fiscal externe. Il s'agit de l'ensemble des effectifs participant à la réalisation des CFE ainsi qu'à la programmation de ces contrôles (données issues du suivi annuel et généralisé des effectifs des Finances Publiques). Dans ce cadre sont pris en compte les agents affectés en brigade de vérification, en brigade de contrôle et de recherche ainsi que la part des agents affectés dans les pôles de contrôle et d'expertise et qui participent aux seules missions de programmation et de contrôles. Les agents chargés du contrôle sur pièces sont en revanche exclus de ces effectifs.
- 115 839 heures de formation consacrées en 2017 aux personnels du contrôle fiscal externe et à sa programmation.

## L'ORGANISATION DE LA MISSION DE CONTRÔLE FISCALE

Le contrôle fiscal est une chaîne à laquelle participent de façon successive de multiples services. Il implique en aval un travail de recherche de la fraude en vue de la programmation de contrôles, puis la réalisation des opérations de contrôle elles-mêmes (du bureau ou sur place) et en amont une action en recouvrement pour obtenir l'encaissement des créances rappelées. Il est parfois suivi d'une phase contentieuse administrative puis juridictionnelle et, lorsque le contrôle a révélé une fraude caractérisée, il peut aboutir au dépôt d'une plainte pour fraude fiscale.

La mission de contrôle fiscal est exercée par des services différents avec chacun un rôle spécifique, certaines structures étant dédiées (brigades de contrôle et de recherche, brigades de vérification générale, brigades patrimoniales), quasi-dédiées (pôles de contrôle-expertise, pôle de contrôle revenus/patrimoine), ou multi-missions (services des impôts des particuliers, services des impôts des entreprises).

Le contrôle fiscal est assuré par trois niveaux de contrôle (national, inter-régional, et départemental) qui correspondent à une segmentation du tissu fiscal des entreprises (grandes, moyennes, petites).

## L'organisation du contrôle fiscal au niveau national

La Direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF) est chargée au plan national de la recherche et de l'exploitation fiscale des renseignements permettant de lutter contre les fraudes les plus graves. Elle a en charge la détection des procédés de fraude et la conduite des opérations de recherche et d'enquête en vue notamment de proposer des contrôles fiscaux aux autres services de la DGFIP. Elle peut conduire des opérations de collecte de renseignement à grande échelle en utilisant le droit de communication non nominatif (DCNN). Elle possède en effet une compétence exclusive de mise en œuvre du DCNN auprès de certains opérateurs. La DNEF est également chargée d'opérations de contrôle fiscal dans les secteurs économiques à risque (carrousels TVA par exemple). Enfin, elle détient l'exclusivité pour la mise en œuvre du droit de visite et de saisie (article L. 16 B du livre des procédures fiscales).

Elle est l'interlocutrice, au plan national et européen, d'acteurs majeurs de la lutte contre la fraude (échanges avec les autorités fiscales européennes dans le cadre d'EUROFISC, partenariat avec la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières, exploitation des informations émanant de TRACFIN, alimentation en dossiers de poursuites correctionnelles de la « police fiscale » ...).

Sur le plan opérationnel, la DNEF dispose de :

- brigades nationales d'intervention chargées de la détection des mécanismes frauduleux, de la conduite d'enquêtes en vue de propositions de contrôle et de production documentaire ;
- brigades interrégionales d'intervention chargées de mettre en œuvre la procédure spécifique du droit de visite et de saisie (article L. 16 B du LPF) ;
- brigades d'intervention rapide qui sont compétentes pour contrôler les secteurs économiques à risques, plus spécifiquement dans le domaine de la TVA intracommunautaire et des carrousels TVA.

Enfin, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, une brigade de la DNEF est chargée du suivi et de la coordination des dossiers de la Brigade nationale de répression de la délinquance financière (BNRDF) après le dépôt de plainte. Elle assure également le contrôle fiscal de certains dossiers comportant des enjeux fiscaux transmis par la BNRDF

La Direction nationale des vérifications de situations fiscales (DNVSF) est chargée du contrôle fiscal des particuliers à forts enjeux. En quelques années, sa mission s'est étendue et diversifiée.

Elle comporte neuf brigades de contrôle des revenus chargées des contrôles fiscaux externes, six brigades patrimoniales compétentes sur le contrôle sur pièces des dossiers de contribuables à très forts enjeux (DTFE) et une brigade de programmation.

Par ailleurs, la DNVSF s'est vue confier de nouvelles missions :

- création en juin 2013 du service de traitement des déclarations rectificatives (STDR – voir infra) chargé d'assurer le traitement des déclarations rectificatives des contribuables reconnaissant détenir des avoirs à l'étranger non déclarés dont le dépôt est intervenu au plus tard le 31 décembre 2017 ;
- élargissement en 2014 des missions du Service de contrôle des valeurs mobilières (SCVM), devenu un service d'expertise technique à compétence nationale ;
- depuis septembre 2016, mise en place du service de contrôle des élus (SCE) chargés de l'examen des déclarations de situation patrimoniale des parlementaires (nationaux et européens), des présidents et vice-présidents des conseils régionaux et départementaux ainsi que des maires des communes de plus de 20 000 habitants, souscrites auprès de la Haute autorité pour la transparence de la vie publique.

La Direction des vérifications nationales et internationales (DVNI) est chargée du contrôle fiscal des grandes entreprises nationales et internationales et de leurs filiales (chiffre d'affaires supérieur à 152,4 M€ pour les ventes et 76,2 M€ pour les prestations de service).

Elle est composée de 26 brigades spécialisées par secteur socio-professionnel, d'un service composé de 24 consultants financiers et internationaux et de 11 brigades spécialisées dans l'expertise des systèmes comptables informatisées (BVCI).

### L'organisation du contrôle fiscal au niveau interrégional

Les directions spécialisées de contrôle fiscal (DIRCOFI) à compétence interrégionale sont spécialisées dans le contrôle fiscal des entreprises de taille moyenne relevant de leur ressort territorial. Elles ont en charge les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 1,5 M€ et 152,4 M€ pour les ventes, et entre 0,5 M€ et 76,2 M€ pour les services.

Compte tenu de la réforme territoriale qui a abouti au passage de 22 à 13 régions, la DGFIP a modifié le ressort territorial des DIRCOFI. La DIRCOFI Centre a été supprimée au 1<sup>er</sup> septembre 2017, et par voie de conséquence, le champ de compétence géographique des huit autres DIRCOFI a été modifié.

Le rôle de soutien et de coordination des DIRCOFI a été renforcé (pilotage des brigades de contrôle et de recherche, mise en place de structures interrégionales comme les pôles de programmation ou les pôles pénaux – Cf. infra).

### L'organisation du contrôle fiscal au niveau local

La programmation au niveau local relève des pôles de contrôle et d'expertise (PCE), mais également des brigades de contrôle et de recherche (BCR) s'agissant des affaires à finalité répressive.

S'agissant des BCR leur mission est de détecter les mécanismes de fraude, procéder à des contrôles matériels, collecter, centraliser et enrichir les renseignements extérieurs et les informations dispersées dans les services pour proposer l'engagement de contrôles fiscaux. Elles sont en effet en relation avec de nombreux services extérieurs (police, gendarmerie, organismes sociaux, douane, justice principalement), et collectent de l'information sensible. Elles transmettent également un nombre important d'informations en retour dans le cadre de réquisitions judiciaires.

Le contrôle fiscal, au sein des directions régionales ou départementales des finances publiques, des entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1,5 M€ pour les ventes et à 0,5 M€ pour les services, est assuré par les brigades départementales de vérifications générales.

Les PCE sont également compétents pour diligenter des contrôles ciblés des professionnels, outre les missions d'expertise, d'instruction des demandes de remboursement des crédits de TVA qui leur sont dévolues par ailleurs.

Le contrôle fiscal des particuliers est exercé principalement par les pôles de contrôles revenus/patrimoines (PCRP) qui effectuent un contrôle des dossiers sous l'aspect patrimonial, assurent spécifiquement l'examen des dossiers à fort enjeux (DFE) et, selon la situation des départements, le traitement des dossiers en deçà du seuil des DFE. Les agents des services des impôts des particuliers (SIP) sont amenés à participer au contrôle sur pièces des dossiers des particuliers notamment sous l'angle de la régularisation.

## LES ORIENTATIONS STRATÉGIQUES DE LA DGFIP EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE

### AMÉLIORER LE REPÉRAGE DE LA FRAUDE FISCALE AFIN D'ORIENTER LES OPÉRATIONS DE CONTRÔLE FISCAL SUR LES ENJEUX ET LES NOUVELLES FORMES DE FRAUDE

S'agissant de la programmation du contrôle fiscal, l'enjeu est d'obtenir un ciblage toujours plus performant pour être présent sur les enjeux financiers les plus lourds et les nouvelles formes de fraude.

### **Outre les formes usuelles de détection des dossiers frauduleux, la DGFIP s'intéresse à de nouvelles modalités d'exploitation des données pour améliorer sa programmation.**

A cette fin, la DGFIP a constitué, dès 2014, une équipe spécialisée qui analyse les données regroupées issues des applications professionnelles, personnelles et patrimoniales de la DGFIP. Cette cellule dispose ainsi d'une vision globale des entreprises et de leurs dirigeants ou associés afin d'effectuer des travaux informatiques actuellement impossibles ou réalisés de façon dispersée. Elle a étendu ses travaux, depuis juillet 2017, à la recherche des fraudes réalisées par les particuliers.

Les travaux sont menés en liaison étroite avec les huit pôles de programmation inter-régionaux cités infra. Ainsi, ces pôles sont destinataires depuis l'automne 2016, de signalements issus de travaux d'analyse risque ou d'analyse prédictive (data-mining) qu'ils sont chargés de diffuser auprès des directions territoriales de la DGFIP.

En 2018, la DGFIP a renforcé significativement les moyens de ce service tant au niveau informatique qu'au regard de ses ressources humaines avec pour ambition que ses productions contribuent à 20 % de la programmation du contrôle fiscal.

Ces investissements se sont d'ores et déjà traduits par une augmentation sensible des productions du service. Ainsi, de janvier à août 2018, ses productions ont été à l'origine de plus de 18 000 contrôles du bureau (13 000 en 2017) qui ont donné lieu à plus de 55 M€ de rappels de droits et pénalités (44 M€ en 2017) et à la programmation d'environ 4 300 contrôles fiscaux externes (3000 en 2017). L'identification de ces affaires n'aurait pas été possible avec les méthodes traditionnelles de programmation.

La valeur ajoutée de ces productions repose sur le décloisonnement des informations et sur la capacité à automatiser la détection d'anomalies ou d'incohérences qui n'auraient pu être détectées qu'au terme de consultations manuelles et répétitives des applications informatiques. Elle repose également sur la mise en œuvre des méthodes de recherche de la fraude fondées sur l'analyse prédictive et la détermination d'indicateurs statistiques.

Par ailleurs, un dispositif permettant de renforcer la sécurisation du traitement des demandes de remboursement de crédits de TVA a également été développé. Il recense les entreprises qui nécessitent une attention particulière.

La CNIL a rendu le 20 juillet 2017, un avis favorable pour, à titre expérimental pendant deux ans, étendre les travaux aux fraudes réalisées par les particuliers.

L'importance grandissante des échanges automatiques constitue également un facteur de diversification de la programmation de l'administration dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale. L'échange automatique de renseignements consiste en la transmission périodique, sans demande préalable, d'informations relatives à des contribuables percevant des revenus ou détenant des avoirs à l'étranger. La France a bien évidemment vocation à utiliser ces renseignements dans la programmation des contrôles.

Enfin, à compter des transactions réalisées depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2016, le législateur a instauré pour les plates-formes de mise en relation par voie électronique une obligation d'information en matière fiscale et sociale de leurs utilisateurs pour chaque transaction réalisée par l'intermédiaire de ces dernières. Dans le prolongement de ces dispositions, les opérateurs de plates-formes en ligne devront déclarer par voie électronique les revenus perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 par certains de leurs utilisateurs.

### **La modernisation du droit de communication, et notamment la mise en œuvre du droit de communication non nominatif (DCNN)**

L'administration fiscale a désormais la possibilité d'exercer un droit de communication non plus sur une personne ou une entreprise nommément désignée, mais également un droit de communication portant sur des informations relatives à des personnes non préalablement identifiées. Il est donc, notamment, possible de demander des listes de clients, fournisseurs, utilisateurs, etc., afin de détecter des opérations occultes, non déclarées ou minorées. Le droit de communication non nominatif constitue ainsi un moyen d'investigation puissant, notamment pour la détection de la fraude opérée au moyen d'internet.

Cette procédure est mise en œuvre depuis près de deux ans par les services de recherche et de programmation de la DGFIP.

Toutefois, de toutes les directions des finances publiques, seule la DNEF est compétente pour exercer les DCNN dans certains domaines donnant lieu à des opérations d'envergure nationale ou auprès de certains opérateurs. Il en est ainsi des DCNN exercés auprès de l'ensemble des établissements de crédit, des plates-formes de vente en ligne, des transporteurs d'ampleur nationale...

Si ce mode d'investigation est d'ores et déjà bien connu des services de recherche et de programmation, toutes les réponses reçues des tiers sollicités n'ont pas encore été exploitées. D'une manière générale, les services font face à un volume important d'informations à traiter et doivent monter en puissance dans l'exploitation de ces données. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, date à laquelle la DGFIP s'est dotée d'un outil de suivi des DCNN, plusieurs dizaines de contrôles ayant pour origine une information recueillie dans le cadre de ce dispositif, ont été engagés, mais aucun de ces contrôles n'est, pour l'heure, achevé.

## Des évolutions organisationnelles pour améliorer la détection de la fraude

Sans remettre en cause le maillage territorial, l'organisation du contrôle fiscal évolue vers une inter-régionalisation et une spécialisation renforcées en matière de détection de la fraude.

Le rôle des DIRCOFI s'est ainsi étoffé puisqu'elles assurent désormais de nouvelles missions de pilotage, d'animation interrégionale et de soutien au réseau notamment dans le domaine de la recherche (pilotage fonctionnel des brigades de contrôle et de recherche) et de la programmation (mise en place de pôles inter-régionaux de programmation afin d'améliorer la détection des dossiers à contrôler).

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, parallèlement à la mise en place d'un réseau des référents fraude, le pilotage fonctionnel des brigades de contrôle et de recherche (BCR) a été confié aux DIRCOFI.

L'objectif est de progresser dans la détection de la fraude et la réactivité des services, par la mise en place d'un nouveau mode de pilotage des BCR assuré par la DIRCOFI, avec l'appui technique de la DNEF. Ces nouvelles modalités apportent aux BCR un soutien technique, rompent l'isolement de certaines d'entre elles, mutualisent les fraudes découvertes et les bonnes pratiques de détection et permettent une meilleure coordination des différents services de recherche notamment en matière de droit de communication non nominatif.

Les pôles inter-régionaux de programmation positionnés au sein des DIRCOFI constituent un soutien à l'activité de programmation des pôles contrôle et expertise (PCE). Les travaux d'analyse-risque menés par ces équipes spécialisées aideront les équipes locales dans la sélection des dossiers avec la constitution de listes de dossiers à examiner.

Par ailleurs, les pôles de programmation travaillent en liaison avec le Service du contrôle fiscal en administration centrale, qui, outre son rôle d'animation des services de programmation, met à leur disposition ses travaux en matière d'analyse des données et leur apporte son soutien en matière de connaissance du tissu.

## POUR SUIVRE LA LUTTE CONTRE LES DIFFÉRENTES FORMES DE FRAUDE

### LES ACTIONS EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE LES FRAUDES À LA TVA

#### La Task force TVA

Structure de coordination interministérielle et opérationnelle créée en 2014 et spécifiquement dédiée à la lutte contre la fraude à la TVA, la « Task force TVA » réunit régulièrement l'ensemble des partenaires de la DGFIP (Justice, Police, Douanes et Tracfin) et les services de contrôle de l'administration fiscale.

Ces rencontres sont toujours l'occasion d'échanges nourris permettant de détecter de nouveaux cas de fraude et d'identifier des pistes d'amélioration de l'action collective des services de l'État.

En 2017, dix-huit procédés de fraude à la TVA ont été signalés par le réseau interne de la Task force, et 679 entreprises impliquées dans ces opérations ont été identifiées. Le rejet ou le blocage pour contrôle fiscal approfondi sur place de leurs demandes de remboursements de crédits de TVA a permis d'éviter 1,8 M€ de remboursements indus. 75 contrôles fiscaux externes et 17 contrôles sur pièces ont par ailleurs été engagés à leur égard. Sur le plan pénal, les alertes émises en 2016 et 2017 ont conduit à onze dépôts de plainte pour escroquerie ou tentative d'escroquerie en 2017.

Fin 2017, la Task Force a abordé en formation interministérielle le sujet de la fraude aux certificats d'économie d'énergie (C2E ou CEE), pour alerter le Pôle National des Certificats d'Économie d'Énergie (PNCEE) sur les abus constatés dans le dispositif actuel et appeler les services opérationnels à rester vigilants. Ce sujet a depuis été relayé dans le réseau interne et un plan de surveillance des entreprises potentiellement impliquées a été mis en place.

Fort de cette expérience, la DGFIP souhaite augmenter la fréquence des réunions dédiées aux cas d'espèce en matière de fraude à la TVA.

Pour les huit premiers mois de 2018, seize alertes ont été transmises au réseau, impliquant notamment des opérateurs utilisant les services de plates-formes proposant des services de paiement en ligne.

### La DGFIP a défini des axes prioritaires concernant certains secteurs à risques

Certains risques sont déjà bien identifiés, parmi lesquels la dissimulation d'activité dans le secteur des ventes à distance, la création à des fins frauduleuses de sociétés éphémères dans le secteur du bâtiment, l'utilisation abusive du régime de TVA sur la marge dans le secteur du négoce des véhicules d'occasion ou encore l'utilisation de logiciels d'encaissement frauduleux.

D'autres sont apparus plus récemment, notamment avec le développement de l'économie numérique. Ainsi, le domaine des ventes à distance réalisées par des entreprises établies hors de l'Union européenne via les market places fait l'objet d'une attention particulière de l'administration.

D'une façon générale, les services de contrôle sont régulièrement sensibilisés et particulièrement attentifs à la question de la fraude à la TVA. En 2017, les rappels de TVA (contrôle sur place, contrôle sur pièces et rejets de remboursements de crédits de TVA) se sont élevés à plus de 3,7 Mds€.

### Création d'une nouvelle procédure de contrôle des remboursements de crédit de TVA

L'article 17 de la loi de finances rectificative pour 2016, prévoit pour l'administration fiscale la possibilité de procéder à une instruction sur place des demandes de remboursement de crédit de TVA lesquelles représentent un enjeu majeur en termes de finances publiques (plus de 52 Mds€ remboursés en 2016).

Cette procédure d'instruction sur place permet aux services, en cas de doute sur la sincérité de la demande de remboursement, de se rendre dans l'entreprise et de procéder à un contrôle rapide mais complet de la demande, au lieu de procéder à une vérification de comptabilité, procédure souvent longue et complexe.

Entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 août 2018, 1 256 procédures d'instruction ont été mises en œuvre contre 133 l'année passée à la même période, donnant lieu à 29,8 M€ de rectifications.

## *DÉVELOPPER LES PROCÉDURES DE CONTRÔLES DES COMPTABILITÉS INFORMATISÉES ET RENFORCER LA LUTTE CONTRE LES LOGICIELS DE CAISSE FRAUDULEUX*

### L'évolution des procédures de contrôle des comptabilités informatisées

La création du contrôle fiscal informatisé est parti du constat que les évolutions économiques et techniques ont progressivement conduit à une rupture d'égalité de traitement des entreprises en matière de contrôle fiscal. Le contrôle « manuel » apparaissait impossible dans des entreprises qui avaient recours à des processus de gestion de l'information comptable, commerciale et financière mis en place à partir d'outils informatiques.

Ainsi, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, les entreprises faisant l'objet d'un contrôle sur place doivent-elles remettre à l'administration une copie dématérialisée de leur comptabilité tenue sous format informatique.

A défaut de présentation de la comptabilité sous ce format, mais également en cas de remise de fichiers des écritures comptables (FEC) non-conformes aux normes fixées par le livre des procédures fiscales, le contribuable encourt une amende égale à 5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, à 10 % des droits mis à sa charge.

Cette étape fondamentale de modernisation du contrôle fiscal permet de faciliter les investigations par une lecture plus rapide de la comptabilité et favorise donc une meilleure préparation en amont des questions par le vérificateur qui constituent la base du débat oral et contradictoire avec le contribuable vérifié.

Dans ce cadre, la loi autorise seulement des tris, classements et calculs sur les FEC qui sont exploités par les vérificateurs grâce à un outil informatique adapté.

Les normes des FEC ont été définies après consultation de la profession (experts-comptables, éditeurs de logiciels notamment), et des commentaires ont été publiés dans le BOFiP et dans une foire aux questions sur [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr) à destination des opérateurs.

La part de fichiers conformes remis par les entreprises représente près de 95 % des dossiers, contre 47 % au moment de sa création.



### L'examen de comptabilité

Bien qu'elle constitue un outil important de contrôle fiscal, la vérification générale de comptabilité n'est pas adaptée à toutes les situations. Cette procédure souvent longue et intrusive n'est pas toujours nécessaire, notamment pour les entreprises de petite taille dont les risques fiscaux sont ciblés. Les petites et moyennes entreprises sont très généralement favorables à des échanges à distance avec les vérificateurs, sans présence physique au sein de l'entreprise.

La transmission des FEC aux vérificateurs, depuis le 1er janvier 2014, a démontré la possibilité technique d'examiner la comptabilité en dehors des locaux de l'entreprise.

Ainsi, les articles L. 13 G et L. 47 AA du LPF, créés par la loi de finances rectificative pour 2016 et entrés en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, instituent-ils une nouvelle procédure d'examen de comptabilité qui s'effectue depuis le bureau.

Cette nouvelle procédure, encadrée par des délais brefs, a vocation à compléter la gamme des moyens juridiques à la disposition des services de contrôle (contrôle sur pièces, vérification sur place). Elle permet aux services de contrôle, d'adapter leurs modes d'intervention aux enjeux en choisissant le mieux adapté à chaque situation, et ainsi gagner en efficience.

L'examen de comptabilité permet d'effectuer la vérification de la comptabilité sans déplacement dans l'entreprise, tout en accordant toutes les garanties de la vérification au contribuable. Le contribuable transmet ainsi sous 15 jours une copie des FEC à l'administration qui échange avec celui-ci principalement par téléphone ou par courriel.

La mise en œuvre de cette procédure se révèle particulièrement adaptée pour contrôler sur une période courte, certains axes très ciblés et identifiés. Elle est en revanche peu indiquée notamment dans les cas nécessitant des investigations approfondies, un traitement informatique plus poussé, l'examen d'un volume important de justificatifs, ainsi que pour les dossiers présentant un risque de fraude. La phase de programmation se révèle donc essentielle dans le choix de l'engagement d'un examen de comptabilité.

Depuis la mise en œuvre de cette procédure, plus de 2 000 examens de comptabilité ont été terminés, et plus de 3 000 sont en cours de réalisation. Le délai légal de 6 mois, entre la date de réception des FEC conformes et la date d'envoi de la proposition de rectification, a été respecté dans l'ensemble des dossiers terminés. Dans les faits, les affaires sont closes rapidement.

### Les évolutions de la procédure de traitements informatiques

Outre la présentation de la comptabilité sous forme informatisée, le législateur a accordé à l'administration des pouvoirs de contrôle plus efficaces que les simples tris, classements et calculs opérés sur les FEC. Ainsi, lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, l'administration fiscale peut-elle effectuer son contrôle en procédant à des traitements informatiques des données conservées par le contribuable. Ces traitements peuvent être réalisés selon l'une des trois options proposées à l'entreprise :

- soit par le vérificateur sur le matériel présent dans l'entreprise ;
- soit par le contribuable lui-même qui effectue tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification ;
- soit par le vérificateur, hors de l'entreprise, après remise par le contribuable de copie des fichiers informatiques nécessaires au contrôle.

La loi de finances rectificative pour 2016 a modifié ce dispositif afin d'éviter les manœuvres dilatoires de certains contribuables.

Ainsi, les entreprises qui choisissent d'effectuer eux-mêmes les traitements informatiques, devront-elles remettre sous quinze jours à l'administration, si celle-ci le leur demande, une copie des fichiers sur lesquels elles vont effectuer les traitements. Dans ce cas, l'administration peut réaliser ces mêmes traitements sur les fichiers remis et les opposer aux contribuables.

En outre, les contribuables qui demandent que le contrôle ne soit pas effectué sur leur matériel devront remettre à l'administration les copies des documents, données et traitements dans un délai désormais limité à quinze jours suivant la formalisation de leur choix.

Ces dispositions sont applicables aux vérifications de comptabilité engagées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

De plus, en l'absence de remise des copies des fichiers soumis à contrôle, en cas de non conservation des données, ou si ces données sont remises sous un format ne respectant pas les normes fixées par arrêté du ministre du budget, une amende de 5 000 euros ou, en cas de rehaussement, à 10 % des droits supplémentaires mis à la charge du contribuable est applicable.

Par ailleurs, deux simplifications procédurales ont été apportées à la procédure de traitements informatiques :

- l'administration ne restituera plus mais détruira les copies des fichiers qui lui ont été transmises par le contribuable avant la mise en recouvrement ;
- le délai de trois mois dont l'administration dispose pour réaliser la vérification sur place des plus petites entreprises, ou de six mois en cas de comptabilité dépourvue de valeur probante, sera prorogé du délai incompressible nécessaire à la mise en œuvre des traitements informatiques.

Le nombre de procédures prévues au II de l'article L. 47 A du LPF est en augmentation depuis 2015 et représente 5,33 % des contrôles fiscaux externes hors ESFP en 2017, contre 4,24 % en 2015.

### Contrôle inopiné informatique

La loi du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière a institué une procédure de contrôle inopiné informatique permettant aux agents de l'administration fiscale de prendre des copies des fichiers informatiques dont ils sont amenés à constater l'existence lors de ce contrôle.

Ce contrôle inopiné a pour objet de réaliser des constatations matérielles portant sur les éléments physiques de l'exploitation, ainsi que l'existence et l'état des documents comptables d'une entreprise. Il permet notamment à l'administration de réaliser une « photographie » à un instant « t » du système informatique (matériel, fichiers, modalités de conservation) utilisé par l'entreprise vérifiée.

Cette mesure, applicable aux contrôles engagés à compter du 19 mars 2015, vise à mettre fin aux pratiques de certaines entreprises qui modifient ou détruisent, accidentellement ou non, les documents et les fichiers comptables informatisés avant le commencement des opérations de contrôle sur place.

Cette procédure, codifiée au III de l'article L. 47 A du LPF, permet aux services d'effectuer deux copies des fichiers et de les mettre sous scellés. Une copie est remise au contribuable, l'autre est conservée par l'administration. A l'issue du délai raisonnable pour que le contribuable puisse faire appel à un conseil avant l'examen au fond des documents, les copies conservées par le contribuable et par l'administration sont comparées. Si aucune altération des scellés ou des copies de fichiers n'est constatée, le contrôle s'effectue conformément aux procédures de droit de commun.

En revanche, si tel n'est pas le cas, le vérificateur peut exploiter les données figurant sur la copie des fichiers conservée par ses soins.

### **Le développement de la facture électronique**

Le droit communautaire permet aux opérateurs économiques, dans le cadre de leurs échanges internes, communautaires ou extra-communautaires, de transmettre leurs factures par voie électronique.

La loi de finances rectificative pour 2012 du 29 décembre 2012 a transposé en droit interne cette réglementation qui prévoit que les opérateurs doivent, quel que soit le procédé utilisé pour envoyer leurs factures électroniques, être en mesure de garantir l'authenticité de leur origine (identité du fournisseur ou de l'émetteur), l'intégrité de leur contenu (absence de modification des mentions) et leur lisibilité (possibilité de lire les factures sur papier ou sur écran) .

Ainsi, ils disposent de trois options pour envoyer leurs factures :

- assortir leurs factures électroniques d'une signature électronique « qualifiée » ;
- les adresser sous la forme d'un message structuré (EDI) ;
- mettre en place des contrôles établissant une piste d'audit fiable entre ces factures et les opérations qui en sont à l'origine.

Cette piste d'audit doit permettre de reconstituer, dans un ordre chronologique, la totalité du processus de facturation, depuis son origine (par exemple, le bon de commande) jusqu'au document facturé c'est-à-dire de reconstituer le processus documenté (bon de commande, bon de livraison, extrait de compte...) d'une opération et de relier les différents documents de ce processus.

Outre l'assouplissement des conditions de stockage des factures hors de l'Union européenne, la transposition a adapté les pouvoirs de contrôles de l'administration notamment pour vérifier la fiabilité de la piste d'audit que les entreprises ont mise en place (article L. 13 D du LPF).

### **Les actions menées contre les logiciels de caisse frauduleux**

#### Sanctionner les éditeurs qui commercialisent des logiciels frauduleux

L'article 20 de la loi du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière permet de sanctionner les éditeurs et concepteurs de systèmes de caisse frauduleux : l'administration peut ainsi leur appliquer une amende égale à 15 % du chiffre d'affaires provenant de la commercialisation de ces logiciels frauduleux et peut les rendre solidaires pour le paiement des droits dus par les entreprises qui ont fraudé grâce à ces logiciels.

Poursuivant la recommandation du rapport OCDE de décembre 2013, ce dispositif a été complété par une mesure qui vise désormais les utilisateurs de système de caisse frauduleux, dernier maillon de la chaîne de la fraude.

#### Obligation pour les assujettis à la TVA d'utiliser des logiciels de caisse non frauduleux

Afin de traiter la question de l'utilisation des logiciels de caisse le plus en amont possible, les entreprises doivent détenir, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018, un logiciel de caisse sécurisé en application du 3<sup>o</sup> bis de l'article 286 du code général des impôts.

Sont exclus du dispositif les assujettis à la TVA relevant du régime de la franchise en base, en application de l'article 293 B du code général des impôts, ou qui effectuent exclusivement des opérations exonérées de TVA, ainsi que ceux qui réalisent l'intégralité de leur chiffre d'affaires avec des professionnels. L'utilisation d'un logiciel de caisse non sécurisé entraîne l'application d'une amende de 7 500 €.

#### Les actions de contrôle menées par la DGFIP contre les logiciels frauduleux

Face à cette fraude, l'administration fiscale mène des actions nationales, procédant toujours par voie de contrôles inopinés ou de perquisitions pour éviter la destruction de toute trace.

De nouvelles vagues de contrôles concernant l'utilisation de logiciels permissifs ont été engagées dans différents secteurs professionnels. 61 perquisitions ont été menées en 2017 et une action coordonnée a été engagée en juin 2018.

### **LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE PATRIMONIALE**

La mission de contrôle des particuliers contribue au civisme fiscal. Jusqu'à fin 2017, les dossiers des contribuables à fort enjeu devaient faire l'objet d'un examen triennal systématique selon une technique de contrôle corrélé des revenus et du patrimoine. Par ailleurs, le contrôle du bureau des particuliers est en pleine mutation grâce au développement de la sélection des dossiers à partir des requêtes d'analyse-risque et les travaux développés par la Mission requête valorisation.

La Direction nationale des vérifications de situations fiscales (DNVSF) a été créée à l'origine pour contrôler les dossiers des personnes physiques les plus complexes et les plus significatifs tant en termes d'enjeux que de notoriété. Depuis septembre 2011, cette direction a connu une évolution avec l'attribution d'un portefeuille de compétence exclusive sur les dossiers à très forts enjeux. Elle assure donc une double mission :

- une mission de contrôle fiscal externe (ESFP et vérification de comptabilité) des dossiers de particuliers les plus significatifs. Son périmètre d'intervention s'apprécie en fonction de critères, inchangés, relatifs à l'importance des revenus et du patrimoine, la qualité des personnes (notoriété, ...) et la complexité des situations. A ce titre, elle ne dispose pas d'un périmètre d'intervention dédié et n'assure donc pas de rôle de couverture sur un portefeuille de contribuables. Elle agit soit suite à proposition des directions locales, soit sur initiative propre ;
- la mission de surveillance et de contrôle corrélé des revenus et du patrimoine d'un portefeuille dédié, constitué des dossiers de contribuables à très forts enjeux (DTFE) répondant aux critères suivants : revenu brut supérieur à 2 millions d'euros ou actif brut imposable à l'ISF supérieur à 15 millions d'euros.

La DNVSF procède au contrôle approfondi et global de la situation des contribuables relevant de son portefeuille. Dans ce cadre, elle contrôle tous les impôts ou taxes dont le contribuable est ou devrait être redevable, et notamment l'impôt sur le revenu, l'impôt de solidarité sur la fortune et les droits d'enregistrement (succession et donation),...

Elle examine l'ensemble des revenus catégoriels figurant sur les déclarations souscrites. En tant que de besoin, la DNVSF peut donc, dans le cadre du contrôle d'un contribuable, engager des vérifications de comptabilité de son activité professionnelle non salariée ou des sociétés dont il est dirigeant.

Par ailleurs, dans un contexte de renforcement de la lutte contre les fraudes patrimoniales les plus complexes, une organisation professionnalisée de contrôle des revenus et du patrimoine a été développée à l'échelon interrégional avec la **création de brigades patrimoniales (BPAT)** au sein des DIRCOFI en 2017. A l'**échelon départemental, ce sont les pôles de contrôle revenus/patrimoine (PCRP)** qui sont chargés d'effectuer le contrôle approfondi des dossiers des particuliers à partir des risques que peut présenter un dossier.

Les brigades patrimoniales implantées dans chaque DIRCOFI effectuent la surveillance des dossiers des dirigeants, ou associés personnes physiques des entreprises relevant du seuil des DIRCOFI. Cela permet de disposer d'une vision globale de la situation fiscale des dirigeants et ainsi permet de remettre en cause des schémas de fraude par le biais de l'étude des intérêts financiers et patrimoniaux.

En outre, les BPAT assurent conjointement avec les PCRP les contrôles engagés à partir des listes d'analyse risque produites par la **Mission requêtes et valorisation**. Dans le cadre de contrôles coordonnés (cf. infra), les brigades exploitent également les listes de contribuables transmises par le service du contrôle fiscal.

Par ailleurs, sur la base du volontariat, quelques directions locales contribuent à l'activité de contrôle des dossiers des personnes physiques d'une autre direction départementale par l'intermédiaire de la mise en place d'un dispositif de contrôle sur pièces à distance. Cette méthode de travail permet d'examiner des dossiers présentant des enjeux importants et qui relèvent de directions ayant des difficultés à assurer une couverture suffisante du tissu fiscal, ce qui contribue à une meilleure couverture sur l'ensemble du territoire.

Au total, le montant des rappels (en droits et pénalités) au titre de l'année 2017 liés aux contrôles sur pièces en matière de fiscalité patrimoniale s'élève à plus de 3,3 Mds € pour 942 447 dossiers examinés. Les montants par impôt les plus significatifs proviennent de l'impôt sur le revenu (1,6 Md €) et des droits d'enregistrement (1,2 Md €). Le montant des rectifications à l'ISF atteint 0,3 Md €.

## MOBILISER LES ACTIONS DES DIFFÉRENTS SERVICES DE LA DGFIP DANS LE CADRE DE PLANS DE CONTRÔLES

Le service du contrôle fiscal de la DGFIP comporte depuis 2011 une structure de coordination qui permet d'engager des contrôles ciblés et coordonnés dans toute la France.

Plusieurs plans de contrôles ont été réalisés dans ce cadre, qui résultent notamment de l'exploitation :

- d'informations transmises dans le cadre de l'assistance administrative internationale ou par des aviseurs, ou encore révélées par voie de presse ;
- de travaux d'investigations et de perquisition des services d'enquêtes ou de contrôle ;
- de l'exploitation des résultats de droits de communication non nominatifs.

Depuis 2017, le réseau collaboratif de la DGFIP (wiFiP) est utilisé avec succès d'une part, pour décloisonner les échanges entre la cellule opérations coordonnées et les agents des différents services locaux chargés des contrôles, d'autre part, pour accélérer la mutualisation des informations et des procédures.

## LA TRANSVERSALITÉ DE LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE : RENFORCER LA COOPÉRATION ENTRE ADMINISTRATIONS

La coopération entre la DGFIP et les autres administrations en charge de la lutte contre la fraude (douane, ministère de l'Intérieur, Chancellerie) est ancienne.

Au niveau national, cette coopération prend plusieurs formes (signature de conventions ou de protocoles, ouverture d'accès à des bases de données, participation à des instances de gouvernance ou mise à disposition d'agents), qui sont ensuite déclinées au niveau départemental.

### La collaboration entre la DGFIP et la Délégation nationale à la lutte contre la fraude (DNLF)

L'administration fiscale entretient des liens étroits avec la DNLF.

La DGFIP participe activement aux comités opérationnels départementaux anti-fraude (CODAF). Présidés conjointement par le Préfet et le procureur de la République, ces comités ont pour mission d'une part, de définir les procédures et actions prioritaires à mettre en place pour améliorer la coordination de la lutte contre les fraudes portant atteinte aux finances publiques et d'autre part, de veiller au développement d'échanges d'informations entre leurs membres (police, gendarmerie, administrations préfectorale, fiscale, douanière et organismes de protection sociale).

Par ailleurs, la DGFIP contribue à l'élaboration et au suivi du plan national de lutte contre la fraude (PNLF). La DGFIP participe également à de nombreux groupes de travail et réunions sous l'égide de la DNLF (organisation de formations transverses, data mining, travaux de coordination entre administrations partenaires et notamment avec la Douane et la Direction de la sécurité sociale ...).

### La collaboration entre la DGFIP et la Direction générale des douanes et des droits indirectes (DGDDI)

La DGFIP et la DGDDI sont engagées dans plusieurs partenariats concernant avant tout la mission de contrôle fiscal.

Afin d'approfondir cette coopération, les deux directions ont conclu en 2011 un protocole de coopération décliné dans des partenariats locaux. C'est notamment le cas avec la direction nationale des enquêtes fiscales (DNEF) qui a renforcé sa collaboration avec le Service national des douanes judiciaires (SNDJ) et la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED).

Depuis la signature du protocole de 2011, la DGFIP et la DGDDI ont mis en place un réseau dense de partenariats locaux permettant d'améliorer la qualité et la fréquence des échanges d'informations et de communiquer plus aisément sur les méthodes de travail et de contrôle.

Dans la perspective de la mise en œuvre des récentes réformes législatives et communautaires (autoliquidation de la TVA à l'importation, élargissement du droit de communication, code des douanes de l'Union) et techniques (accès croisés DGDDI – DGFIP), et afin de redynamiser la coopération, les directeurs généraux de douanes et des finances publiques se sont entendus pour lancer, en 2018, le chantier de la refonte du protocole de coopération DGDDI – DGFIP du 3 mars 2011.

Cette évolution doit apporter des modifications qui concernent :

- les échanges d'informations (Art. L.83A du LPF élargi, accès croisés, mise à disposition du dispositif d'assistance administrative internationale en matière de TVA auprès des services douaniers...);
- la redéfinition des interlocuteurs ;
- l'intégration de nouvelles thématiques (autoliquidation de la TVA, boissons alcooliques, typologie des infractions...).

Les échanges entre les deux directions empruntent différents canaux :

- l'exploitation des bulletins de transmission d'information (BTI) ;
- la consultation d'applications informatiques : l'application CANOPEE<sup>3</sup> a été ouverte aux services de la DGFIP en octobre 2016. De la même manière, depuis décembre 2016, la DGFIP a ouvert aux officiers des douanes judiciaires un accès direct au fichier national des comptes bancaires (FICOBA)<sup>4</sup>. L'accès de la DGDDI via le dispositif des accès croisés aux applications SIRIUS PRO et Transparence des Structures Écran (TSE) est

<sup>3</sup> Cette application offre la possibilité aux agents de la DGFIP d'accéder à l'ensemble des déclarations en douane et permet notamment d'identifier les importations réalisées en franchise de TVA.

<sup>4</sup> FICOBA permet d'identifier les banques détenant les comptes d'une personne afin d'exercer, le cas échéant, un droit de communication auprès d'elles.

effectif depuis le 5 décembre 2017. Les deux administrations travaillent de concert pour finaliser l'interconnexion des bases DGFIP et DGDDI (accès croisés).

- des contrôles conjoints ou coordonnés : en 2016, plusieurs contrôles conjoints ont été initiés essentiellement autour de l'activité des hôtels, cafés, restaurants mais également sur des activités de rachat d'or. De même, la DGFIP participe au niveau européen à certains contrôles multilatéraux avec la Douane en raison de problématiques mixtes (application du régime 42<sup>5</sup>) ;
- des actions de sensibilisation et de formation.

Le protocole conclu entre la DNEF et la DNRED le 7 mars 2012 prévoit l'échange d'informations relatives aux transferts occultes ou aux déclarations de capitaux concernant des personnes imposables en France et des ressortissants français résidant à l'étranger. La DNEF et la DNRED disposent toujours dans leurs murs de collaborateurs de l'autre direction afin de faciliter les transmissions d'informations entre les deux directions.

Par ailleurs, le partenariat opérationnel entre la DNEF et le SNDJ s'est beaucoup renforcé ces dernières années. Une collaboration particulière s'est développée sur certains dossiers avec notamment la tenue de plusieurs réunions avec le Parquet et la participation d'agents de la DNEF à des perquisitions et auditions judiciaires.

Le protocole signé entre la DNEF et le SNDJ le 18 décembre 2014 vise notamment à renforcer la complémentarité et la coordination entre les parties dans le cadre de la mise en place de la nouvelle stratégie pénale en matière de fraude carrousel. A ce titre, un dispositif croisé de formation a été mis en place.

Par ailleurs, un service à compétence nationale d'enquêtes judiciaires fiscales et douanières sera mis en place à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2019. Il regroupera, sous la direction d'un magistrat unique, les officiers des douanes judiciaires (ODJ) du SNDJ et des officiers fiscaux judiciaires (OFJ). Sa mission consistera en la recherche et la constatation, sur l'ensemble du territoire, des délits de fraude fiscale et douanière en mettant en œuvre des prérogatives judiciaires. Ce service rattaché aux deux directeurs généraux des finances publiques et des douanes et droits indirects doit permettre de constituer des équipes pluridisciplinaires lorsqu'un traitement global du dossier s'avère nécessaire avec l'assurance d'une collaboration fluide et d'un partage du savoir-faire entre les deux métiers.

### **La collaboration entre la DGFIP et le ministère de l'Intérieur**

Cette collaboration se traduit à la fois par des échanges d'informations et par la mise à disposition d'une centaine d'agents dans divers services positionnés au sein du ministère de l'Intérieur (groupements d'intervention régional, brigade nationale d'enquêtes économiques, brigade nationale de répression de la délinquance fiscale ...).

Par ailleurs, un accès direct au fichier FICOBA a été ouvert aux officiers de police judiciaire de la police nationale, de la gendarmerie nationale et de la préfecture de police.

Enfin, la DNEF entretient également des relations étroites avec les offices centraux de police judiciaire (Police et Gendarmerie).

Dans le cadre du plan de lutte contre les activités illicites, les résultats de cette coopération démontrent des échanges nourris de renseignements avec les forces de sécurité. Ainsi, en 2017, la DGFIP a transmis 7 942 informations aux services du ministère de l'Intérieur.

### **La Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF)**

La BNRDF, créée le 4 novembre 2010, se compose d'officiers de police judiciaire (OPJ) et d'officiers fiscaux judiciaires (OFJ). Ces derniers ont compétence pour rechercher et constater, sur l'ensemble du territoire national, les infractions prévues par les articles 1741 (fraude fiscale générale) et 1743 (délit comptable) du code général des impôts lorsqu'il existe un risque de déperissement des preuves et des présomptions caractérisées que les infractions, et celles qui leur sont connexes, prévues par ces articles résultent d'une des conditions prévues aux 1<sup>o</sup> à 5<sup>o</sup> de l'article L.228 du livre des procédures fiscales.

Le nombre des agents composant la BNRDF s'élève à une cinquantaine, dont 21 sont des officiers fiscaux judiciaires mis à disposition par la DGFIP.

<sup>5</sup> Le régime 42 est un régime douanier permettant d'importer en exonération de TVA des biens qui font ensuite l'objet d'une livraison intracommunautaire.

### La Brigade nationale d'enquêtes économiques (BNEE)

Créée le 5 mars 1948, la BNEE est composée de 45 inspecteurs enquêteurs répartis au sein de 22 Groupements Régionaux d'Enquêtes Économiques positionnés auprès de la Direction centrale de la police judiciaire à Nanterre, de la Préfecture de police à Paris et des services régionaux de police judiciaire dans les autres départements d'Île-de-France et en province.

Les agents de la BNEE interviennent principalement sur des enquêtes financières. S'agissant d'affaires s'inscrivant dans un contexte pénal, la finalité répressive des contrôles émanant de la programmation de la BNEE est marquée avec des enjeux financiers globaux significatifs.

### Les groupes d'intervention régionaux (GIR)

Mis en place en 2002, les GIR sont des structures interministérielles dont le domaine de compétence est la lutte contre l'économie souterraine et la délinquance organisée (trafic de stupéfiants, travail illégal et fraudes diverses).

Ils regroupent principalement des agents des directions générales de la police nationale, centrale de la police judiciaire, de la gendarmerie nationale, des finances publiques, des douanes et des droits indirects.

Afin de donner une nouvelle impulsion aux GIR, la circulaire du 2 mars 2010 signée notamment par les ministres de la justice et des libertés, de l'intérieur et du budget renforce leur pilotage et précise leurs modalités d'organisation et d'action.

En termes de ressources, 39 agents de la DGFIP (9,3 % des effectifs GIR) sont positionnés au sein de 34 GIR sis en France métropolitaine, Guadeloupe, Martinique, Réunion et Guyane. Les agents de la DGFIP affectés en GIR sont fonctionnellement mis à disposition d'une unité d'organisation et de commandement (UOC) du ministère de l'Intérieur, mais demeurent gérés administrativement par leur direction d'origine.

Les GIR sont essentiellement appelés en soutien sur le volet patrimonial des enquêtes et aux fins de préparation des saisies pénales. S'agissant d'affaires s'inscrivant dans un contexte pénal, la finalité répressive des contrôles émanant de la programmation des GIR est marquée.

### Le plan de lutte contre les activités illicites dans les quartiers sensibles - Brigades Quartiers Sensibles (BQS)

La DGFIP dispose de moyens supplémentaires pour lutter contre la fraude fiscale des contribuables se livrant à des activités illicites ou en lien avec elles.

Un protocole de coopération a été signé le 23 septembre 2009 entre les ministres du Budget et de l'Intérieur. Ce protocole formalise au niveau national le renforcement de la collaboration entre les services chargés de la sécurité (police et gendarmerie) et ceux de la DGFIP pour lutter plus efficacement, tant au plan pénal que fiscal, contre la petite et moyenne délinquance dans les quartiers recensés comme les plus sensibles de 17 départements ciblés.

Aujourd'hui, 26 agents de la DGFIP participent à l'exercice de cette mission de contrôle fiscal en actionnant deux dispositifs spécifiques de taxation des revenus issus de certains trafics :

- le dispositif de présomption de revenus de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts (CGI) dit de « la taxation des prises »
- le dispositif de taxation selon les éléments du train de vie de l'article 1649 quater-0 B ter du CGI dit de « la taxation des signes extérieurs de richesse »

Ces mécanismes, qui ne peuvent être mis en œuvre par l'administration fiscale que sur le fondement d'informations obtenues auprès des services de sécurité dans le cadre de la lutte contre les trafics ou du Ministère public à la suite d'investigations pénales, offrent des garanties spécifiques au contribuable. Celui-ci dispose notamment de la faculté de justifier des modalités de financement de son train de vie et de combattre la présomption établie par la DGFIP. Ces dispositifs ont été mis en œuvre plus de 300 fois en 2017.

### La collaboration entre la DGFIP et la Justice

L'intensification des échanges entre l'administration fiscale et l'autorité judiciaire s'est développée depuis la loi du 6 décembre 2013 et depuis la circulaire commune aux deux Ministères en date du 22 mai 2014.

Cette coopération renforcée se traduit par des échanges d'informations plus nombreux et exploités de manière rapide, ainsi que par la mise en place de mécanismes de suivi de ces échanges en prévoyant, d'une part, des retours de l'administration fiscale, vers l'autorité judiciaire sur les informations que cette dernière aura préalablement transmises à la DGFIP, et d'autre part, un suivi de ces échanges par le Parlement.

Des bilans de cette coopération ont été adressés au Parlement en 2018 au titre de la coopération 2016 et 2017. Ils démontrent que cette collaboration est indiscutablement pertinente, encourageant les services de la DGFIP et l'autorité judiciaire à poursuivre leur collaboration dans la lutte contre la fraude fiscale.

Par ailleurs, la DNEF entretient des contacts réguliers avec l'autorité judiciaire et notamment avec le Parquet national financier (PNF) tant pour des opérations particulières que pour les dossiers courants.

La DNEF intervient également à l'École nationale de la magistrature sur le sujet de la poursuite des infractions fiscales et des échanges d'informations et assure également dans le cadre de la formation continue des magistrats, une formation en matière de fraudes à la TVA.

### La collaboration entre la DGFIP et les organismes de protection sociale

Cette coopération s'appuie sur un important dispositif conventionnel.

Ainsi, afin de renforcer leur coopération dans la lutte contre les fraudes aux finances publiques, la DGFIP, la Direction de la sécurité sociale (DSS) et les organismes nationaux de protection sociale (ACOSS, CNAMTS, CNAF, CNAVTS, RSI et CCMSA) ont signé le 3 avril 2008, une convention cadre prévoyant des échanges d'informations, des programmes de formation communs, ainsi qu'un mécanisme de suivi sous la responsabilité de la Délégation nationale à la lutte contre la fraude (DNLF). Dans ce cadre, des partenariats ont été conclus aux trois niveaux de contrôle de la DGFIP : national, interrégional et départemental.

En application du livre des procédures fiscales (LPF), les URSSAF et les organismes chargés d'un régime obligatoire de sécurité sociale bénéficient de dérogations au secret fiscal. Parallèlement, le LPF prévoit que les informations susceptibles de constituer des infractions fiscales doivent être spontanément communiquées par les services des URSSAF aux services de la DGFIP.

Dans ce cadre, la DGFIP transmet régulièrement suite à contrôle fiscal externe, des informations susceptibles d'intéresser les URSSAF. Ainsi, en 2017, 5 100 opérations de contrôle fiscal externe ont donné lieu à l'envoi d'un bulletin de recouplement aux URSSAF.

Réciproquement, les informations obtenues en provenance des organismes sociaux constituent une source de programmation du contrôle fiscal externe (CFE).

Au-delà des accords conventionnels précités, la DGFIP collabore étroitement avec les partenaires sociaux en procédant à l'échange de certains fichiers.

Enfin, de nombreux échanges interviennent dans le cadre des comités opérationnels départementaux anti-fraude (CODAF).

### La collaboration avec TRACFIN

Au sein du service du contrôle fiscal de la DGFIP, la DNEF est l'interlocuteur opérationnel de TRACFIN : depuis septembre 2017, la DNEF reçoit, analyse, oriente l'intégralité des notes.

Les notes de renseignement sont marquées par une recrudescence des thématiques patrimoniales notamment celles des comptes bancaires détenus à l'étranger non déclarés ainsi que des mouvements financiers inter-familiaux sur des comptes français.

La DNEF a reçu 2 337 notes de renseignement en provenance de TRACFIN entre le 01/10/2009 et le 31/12/2017.



Période	Nombre d'informations reçues
Octobre – décembre 2009	20
Année 2010	105
Année 2011	96
Année 2012	165
Année 2013	223
Année 2014	360
Année 2015	387
Année 2016	364
Année 2017	617
<b>Total</b>	<b>2 337</b>

L'augmentation des signalements constatée entre 2016 et 2017 résulte de la création d'un nouveau type de transmission communiquant des informations brutes, enrichies par une analyse fiscale rapide et dont les enjeux financiers sont d'a minima 25 000 € en droits. Ils représentent en 2017 près de 40 % des signalements reçus par la DGFIP.

Les signalements concernent pour une grande partie des problématiques patrimoniales, viennent ensuite les signalements concernant les sociétés et la TVA puis, les signalements concernant des trusts ou certains pays.

## UNE POLITIQUE DE PRÉVENTION DE LA FRAUDE

### Une démarche de prévention et de sécurité juridique

Dans son plan pour « Améliorer les relations entre l'administration fiscale et les entreprises », la DGFIP s'est engagée dans une démarche de prévention et de sécurité juridique en informant les contribuables des risques qu'ils sont susceptibles de prendre lorsqu'ils utilisent certains montages.

Plusieurs fiches décrivant des pratiques et montages abusifs ont été publiées sur [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr) et sont régulièrement actualisées. A ce jour, vingt-quatre fiches sont en ligne qui recensent des montages abusifs en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur la fortune, de droits de mutation à titre gratuit, d'impôt sur les sociétés et de taxe sur la valeur ajoutée.

La publication de ces schémas contraires à la loi, qu'ils concernent les entreprises ou les particuliers, sont caractéristiques de ce que les services de contrôle peuvent rencontrer. Elle s'inscrit dans une démarche de prévention et de transparence apportée aux contribuables en les informant des risques qu'ils prendraient en mettant en place ou en participant à des montages destinés à réduire indûment l'impôt.

Lorsque l'administration découvre ces montages, elle les remet en cause après un examen attentif des faits et applique des pénalités appropriées.

Toutefois, préalablement à toute opération nationale ou internationale et pour s'assurer de la sécurité juridique d'une opération, le contribuable peut en effet, saisir l'administration qui prendra une position formelle sur une situation précise. Les procédures de rescrit et d'accord préalable en matière de prix de transfert, par exemple, permettent ainsi au contribuable de s'assurer qu'il n'agira pas dans le cadre d'un montage fiscal abusif.

De même, dès lors que le contribuable est concerné par un montage abusif publié, il peut, préalablement à tout contrôle, régulariser sa situation en déposant des déclarations rectificatives. L'administration apprécie, en fonction des circonstances propres au dossier, les conséquences qu'il convient d'en tirer.

Enfin, dès lors qu'un contrôle est engagé, le contribuable peut demander la mise en œuvre de la procédure de régularisation prévue à l'article L.62 du livre des procédures fiscales et régulariser les erreurs commises dans les déclarations fiscales qu'il a préalablement souscrites.

Conformément à son objectif de prévention et de transparence, la publication de montages fiscaux abusifs vise à sensibiliser les contribuables quant à l'examen de leur situation fiscale et à les inciter à une démarche pro-active dans leurs relations avec l'administration fiscale, y compris en cas de pratiques fiscales abusives. La publication des montages est très suivie par les conseils et directeurs fiscaux. Cette initiative remplit pleinement son objectif de « dissuasion ».

Elle s'inscrit pleinement dans la logique de la loi pour un État au service d'une société de confiance (ESSOC), adoptée par le Parlement le 10 août 2018, qui renforce l'équilibre dans les relations entre le citoyen ou l'entreprise et l'administration via une logique d'accompagnement et de conseil.

### **Une démarche de dissuasion : la régularisation des avoirs non déclarés détenus à l'étranger**

Dans le contexte d'intensification de la lutte contre la fraude fiscale menée depuis le G20 de 2009, le service de traitement des déclarations rectificatives (STDR) a été créé par la circulaire du 21 juin 2013, afin d'inciter les contribuables à procéder à la révélation de leurs avoirs à l'étranger non déclarés.

Le dispositif n'instaure aucune amnistie. L'intégralité des règles de droit est appliquée et seules les sanctions font l'objet d'une transaction dont le barème, identique pour tous, est public.

Face à l'afflux massif des demandes de contribuables désireux de se mettre en conformité avec la loi fiscale, dix pôles de régularisation déconcentrés ont été mis en place en appui du STDR, successivement en juin 2015 (à Paris, Vanves, Saint-Germain-en-Laye, Lyon, Marseille, Strasbourg et Bordeaux) et en juin 2016 (à Lille, Nantes et Ermont).

Depuis la création du dispositif jusqu'au 31 décembre 2017, plus de 50 000 contribuables ont déposé des demandes de régularisations au titre des sommes détenues sur des comptes à l'étranger représentant plus de 35 Mds€ d'avoirs et le total des sommes encaissées s'élève à 8,3 Mds€.

Le service n'accepte plus de nouveaux dossiers à compter du 31 décembre 2017. Les nouvelles demandes de régularisation déposées après le 1<sup>er</sup> janvier 2018 sont donc traitées par les services des impôts des particuliers (SIP) sans remise de pénalités ni d'amendes.

## **LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE INTERNATIONALE**

---

Dans un contexte d'internationalisation et de dématérialisation de l'économie, le contrôle des opérations internationales est un axe essentiel de lutte contre la fraude qui doit également s'appuyer sur une meilleure identification des comportements et opérations frauduleux.

### **RENFORCER LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE INTERNATIONALE EN DÉVELOPPANT LA COOPÉRATION ENTRE PAYS**

La lutte contre la fraude fiscale par le biais de paradis fiscaux ou par l'utilisation de schémas d'optimisation fiscale agressifs est une priorité. Cette action est menée en lien avec les engagements pris par le G20 et l'OCDE dont les travaux ont abouti à la fin de l'année 2015 à la présentation d'un plan d'action destiné à lutter contre l'érosion artificielle des bases d'impositions et les transferts de bénéfices abusifs (BEPS).

En 2017, la France a participé activement au renforcement de la transparence fiscale au niveau international et entretient une coopération soutenue avec les administrations fiscales étrangères.

L'échange de renseignements, qui permet d'obtenir des informations détenues à l'étranger, est un instrument indispensable dans la lutte contre la fraude fiscale. Il prend principalement deux formes : l'échange sur demande et l'échange automatique.

## LES ÉCHANGES SUR DEMANDE

La France dispose d'un important réseau conventionnel en matière fiscale qui lui permet d'échanger des renseignements avec plus de 160 pays. La Convention multilatérale de l'OCDE concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale est entrée en vigueur en 2016 pour des juridictions avec lesquelles la France ne disposait jusque-là d'aucun instrument juridique pour l'assistance administrative internationale (AAI). Ce réseau conventionnel couvre donc désormais de nouveaux pays, dont certains sont assez significatifs pour le contrôle fiscal : le Guatemala, Macao, les Îles Marshall, le Pérou, la Barbade, la Colombie, Samoa, Nauru et Niué.

La France est particulièrement active en matière de demandes de renseignements. En 2017, la DGFIP a formulé 4 257 demandes en matière de TVA et 3 624 en matière d'impôts directs, soit un total de 7 881 demandes (contre 7 331 en 2016 et 7 250 en 2015). Par rapport à 2016, le total des demandes envoyées en 2017 a ainsi augmenté de 7,5 %.

Ces chiffres traduisent l'activité et la détermination des services fiscaux dans la lutte contre l'évasion fiscale internationale.

Les demandes de renseignements sont, à titre principal, adressées :

- aux États frontaliers (Suisse, Luxembourg, Belgique, Espagne, Royaume-Uni ...) ;
- aux États avec lesquels les échanges économiques sont importants (États-Unis, Allemagne ...) ;
- aux États dans lesquels sont implantés des centres financiers (Hong-Kong, Chypre) et ceux favorisant la création de sociétés offshore (Îles Vierges Britanniques, Panama).

Cette action permet de maintenir un niveau exigeant d'effectivité de la coopération internationale des États et territoires étrangers et d'apprécier la qualité des renseignements obtenus de ces pays. Sur la base de ces échanges de renseignements, il a ainsi été décidé, le 8 avril 2016, d'ajouter le Panama sur la liste française des États et territoires non coopératifs (ETNC).

### Une coopération marquée par l'affaire "Panama Papers"

Le 4 avril 2016, le Consortium international des journalistes d'investigation (ICIJ) a publié un communiqué de presse international sur des informations provenant des dossiers de l'entreprise panaméenne Mossack Fonseca (« Panama Papers »). Il a été suivi par la publication d'une base de données le 9 mai 2016 contenant les noms des entités énumérées dans les Panama Papers ainsi que ceux des actionnaires, des administrateurs et des intermédiaires liés à ces entités.

Les administrations fiscales ont ainsi eu accès à une quantité importante d'informations sur les structures offshore impliquant des individus, des entreprises, des fondations et des fiducies situées dans de nombreuses juridictions partout dans le monde.

Afin de fiabiliser ces informations et d'obtenir plus de détail sur les avoirs détenus à travers ces entités, la France a adressé 307 demandes de renseignements au cours de l'année 2017, conformément à un modèle convenu au sein d'un groupe de travail de l'OCDE (JITSIC). Si une centaine de réponses a déjà été obtenue en 2017, une majorité des demandes est encore en cours de traitement par les juridictions de la zone Caraïbes qui ont connu des dégâts matériels qui ralentissent le processus d'assistance.

### Les travaux d'élaboration de listes « internationales » des paradis fiscaux

#### *La liste du G20*

Lors de leur réunion des 14 et 15 avril 2016, les Ministres des Finances du G20 ont mandaté l'OCDE pour l'élaboration d'une liste de pays ne respectant pas les normes internationales d'échanges de renseignements et de transparence fiscale. Cette liste a été présentée au sommet du G20 à Hambourg les 7 et 8 juillet 2017. Pour éviter de figurer dans cette liste, les pays doivent remplir au moins deux des trois critères suivants :

- une notation « largement conforme » au regard de la norme d'échanges de renseignements sur demande ;
- un engagement à mettre en œuvre l'échange automatique d'informations, avec les premiers échanges en 2018 au plus tard ;
- l'adhésion à la Convention multilatérale sur l'assistance mutuelle de l'OCDE ou à un réseau d'échange suffisamment important permettant à la fois l'échange automatique d'informations et l'échange d'informations sur demande.

Afin de permettre aux pays considérés comme non-conformes ou partiellement conformes de ne pas figurer sur cette liste, le Forum mondial a mis en place une procédure d'évaluation simplifiée et plus rapide, appelée « fast track », pour constater les éventuelles améliorations en juillet 2017. Cette procédure a incité les pays concernés à progresser rapidement, tant au niveau de leur cadre juridique que de leur pratique de l'échange de renseignements.

À titre d'exemple, le Liban a atténué son secret bancaire à la fin de l'année 2016.

#### *La liste de l'Union européenne*

En réaction aux révélations successives des LuxLeaks (2014), Panama Papers (2016) et Paradise Papers (2017), les 28 États membres de l'Union européenne se sont entendus sur la constitution d'une liste noire des paradis fiscaux le 5 décembre 2017.

Trois critères ont été retenus pour identifier les juridictions non coopératives :

- le refus de l'échange automatique d'informations ;
- l'existence de mesure fiscales préférentielles dommageables ;
- la non mise en œuvre des mesures de l'OCDE contre l'optimisation fiscale agressive.

Initialement composée de 17 pays, cette liste a été revue à trois reprises et comporte désormais 7 pays ou territoires (Guam, la Namibie, Palaos, les Samoa, les Samoa américaines et Trinité-et-Tobago et les îles Vierges des États-Unis). Ainsi, 8 États et territoires ayant fourni des engagements jugés suffisants par les ministres européens des Finances ont été retirés de la liste noire lors de sa première révision en janvier 2018. Ces pays ont été ajoutés à la « liste grise », où figurent des États et territoires qui ont des pratiques fiscales dommageables, mais qui ont pris des engagements jugés sérieux pour y remédier.

#### L'évaluation par le Forum mondial sur la transparence fiscale et l'échange de renseignements à des fins fiscales

Depuis 2009, le Forum mondial a réalisé et publié des examens détaillés par les pairs portant sur l'efficacité de la mise en œuvre de la norme d'échange de renseignements sur demande. Au cours du premier cycle d'examens par les pairs, de 2010 à 2016, le Forum mondial a réalisé plus de 250 examens de cette norme et a attribué plus de 110 notations.

Le deuxième cycle d'examens par les pairs a démarré en juillet 2016 en se fondant sur les termes de référence renforcés, qui reflètent désormais les derniers développements en matière de transparence fiscale internationale. L'une des évolutions les plus remarquables est l'introduction de l'exigence de mise à disposition des renseignements concernant les bénéficiaires effectifs (en accord avec la norme concernant la lutte anti blanchiment) et de leur accès par les autorités fiscales. Ce nouvel élément vient renforcer la lutte contre les sociétés-écrans anonymes et le recours à des arrangements juridiques pour dissimuler l'identité des propriétaires.

Dans le cadre du nouveau cycle, le Forum mondial a adopté 16 rapports d'examen par les pairs en 2017. Au total, six juridictions se sont vues attribuer la notation « Conforme », huit ont été jugées « Conformes pour l'essentiel » et deux « Partiellement conformes ». Aucune juridiction n'a été considérée « Non-conforme » à la norme. La France a été évaluée en 2018 et a obtenu la note maximale « Conforme ».

#### **LES ÉCHANGES AUTOMATIQUES**

L'échange automatique de renseignements consiste en la transmission périodique (généralement annuelle), sans demande préalable, d'informations relatives à des contribuables percevant des revenus ou détenant des avoirs à l'étranger.

Le développement des échanges automatiques est de nature à renforcer les moyens d'action de l'administration dans la lutte contre la fraude fiscale.

La France est engagée, par ailleurs, dans plusieurs dispositifs internationaux d'échange automatique d'informations fiscales.

#### **Échanges automatiques au sein de l'Union européenne sur cinq catégories de revenus**

Depuis 2015 (pour l'année 2014), les États membres s'échangent chaque année les informations sur les montants des salaires, jetons de présence, pensions, produits d'assurance-vie et revenus de la propriété immobilière.

Les données qui sont communiquées au titre de ces échanges européens sont celles qui sont déjà disponibles dans les bases de données des administrations fiscales européennes.

### Échanges automatiques sur les comptes financiers (comptes bancaires et les contrats d'assurance-vie)

Depuis 2015 (pour l'année 2014), la France et les États-Unis s'échangent de façon bilatérale des informations sur les comptes financiers détenus directement ou indirectement au sein de leurs établissements financiers par les contribuables de l'autre État. Chaque année, environ 50 000 personnes ou entreprises sont mentionnées dans ces éléments d'informations en provenance des États-Unis.

2017 a été l'année d'activation des échanges automatiques de renseignements sur les comptes financiers et a marqué une transition majeure dans le domaine de la transparence fiscale internationale. Depuis septembre 2017, des renseignements financiers ont été échangés, en vertu de la nouvelle norme d'échange automatique de renseignements et de la Directive 2014/107/EU, entre 49 juridictions pionnières :

Anguilla, Argentine, Belgique, Bermudes, Îles vierges britanniques, Bulgarie, Îles Caïmans, Colombie, Croatie, Chypre, République tchèque, Danemark, Estonie, Îles Féroé, Finlande, France, Allemagne, Gibraltar, Grèce, Guernesey, Hongrie, Islande, Inde, Irlande, Île de Man, Italie, Jersey, Corée, Lettonie, Liechtenstein, Lituanie, Luxembourg, Malte, Mexique, Montserrat, Pays-Bas, Norvège, Pologne, Portugal, Roumanie, Saint-Marin, Seychelles, République slovaque, Slovénie, Afrique du Sud, Espagne, Suède, Îles Turks-et-Caïcos, Royaume-Uni.

Dans ce cadre, la France a reçues informations sur plus d'un million de comptes détenus, même indirectement, par les contribuables français dans ces États. Les données transmises comportent notamment le numéro du compte, le montant du solde à la fin de l'année concernée, le montant et le type de revenus générés par ce compte. Les données échangées sont collectées par les établissements financiers soumis à des obligations de diligence détaillées permettant d'assurer la fiabilité et la qualité des informations.

Des travaux d'exploitation ont été engagés qui ont d'ores et déjà permis d'identifier plus de 80 % des personnes figurant dans les fichiers transmis par les autorités fiscales étrangères. Ce haut niveau d'appariement avec les bases de données de la DGFIP, permet désormais d'engager rapidement des travaux d'exploitation fiscale de ces informations.

Cette coopération va encore s'amplifier avec 53 juridictions supplémentaires qui doivent engager leurs premiers échanges en septembre 2018 :

Andorre, Antigua-et-Barbuda, Aruba, Australie, Autriche, Azerbaïdjan, Les Bahamas, Bahreïn, Barbade, Belize, Brésil, Brunei Darussalam, Canada, Chili, Chine, Îles Cook, Costa Rica, Curaçao, Dominique, Ghana, Groenland, Grenade, Hong Kong (Chine), Indonésie, Israël, Japon, Koweït, Liban, Macao (Chine), Malaisie, Îles Marshall, Île Maurice, Monaco, Nauru, Nouvelle-Zélande, Niue, Pakistan, Panama, Qatar, Russie, Saint-Christophe-et-Niévès, Sainte-Lucie, Saint-Vincent-et-les-Grenadines, Samoa, Arabie Saoudite, Singapour, Saint-Martin, Suisse, Trinidad-et-Tobago, Turquie, Émirats arabes unis, Uruguay, Vanuatu.

### Échanges automatiques relatifs aux entités

#### *Les échanges relatifs aux « rulings »*

Les États membres de l'Union européenne sont tenus d'échanger automatiquement, à compter de 2017, les informations sur les décisions fiscales anticipées (tax rulings) accordées à des entreprises pour le traitement fiscal d'opération transfrontalières. Cet échange est réalisé au moyen d'un registre central européen.

Le périmètre des décisions concernées par cet échange est très large : il s'agit, en pratique, de toutes les décisions émises par l'administration fiscale ayant une portée internationale et sur lesquelles le contribuable est en droit de s'appuyer : accords préalables en matière de prix de transfert (APP), rescrits relatifs à l'existence ou à l'absence d'établissement stable, décisions relatives aux fusions transfrontalières, etc.

L'obligation d'échanger porte non seulement sur les décisions rendues à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017 (le flux de décisions), mais aussi sur les décisions déjà existantes avant cette date (le stock de décisions).

Ce type d'échange s'effectue également, depuis 2016, avec les États non européens participant à la mise en œuvre de BEPS.

Depuis 2016, la France a transmis 49 décisions fiscales anticipées et en a reçu plus de 2000.

### *Les échanges sur la déclaration pays-par-pays*

La directive 2016/881/UE du Conseil impose aux groupes multinationaux établis dans l'Union Européenne (UE) ou ayant des activités dans l'UE et dont le chiffre d'affaires consolidé total est égal ou supérieur à 750 millions d'euros, de déposer un rapport pays par pays. L'autorité compétente de l'État membre qui a reçu le rapport pays par pays communique, par échange automatique, le rapport à tout autre État membre dans lequel une ou plusieurs entités constitutives du groupe multinational sont soit résidentes fiscales, soit assujetties à l'impôt en ce qui concerne les activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable du groupe multinational.

Le rapport pays par pays doit être déposé dans l'État membre dans lequel l'entité mère ultime du groupe d'entreprises multinationales, ou toute autre entité déclarante, est un résident fiscal. L'État membre communique le rapport à tout autre État membre dans lequel une ou plusieurs entités constitutives du groupe résident fiscalement ou sont assujetties à l'impôt à raison d'une activité exercée par l'intermédiaire d'un établissement stable.

Le rapport pays par pays comprend des informations pour chaque juridiction fiscale dans laquelle le groupe exerce ses activités sur le montant des recettes, le bénéfice avant impôt, l'impôt sur le revenu payé et à payer, le nombre d'employés, le capital déclaré, les bénéfices non répartis et les immobilisations corporelles.

Depuis 2017, le groupe multinational doit déposer un rapport pays par pays concernant son exercice financier.

## LA STRATÉGIE DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE INTERNATIONALE

### LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE INTERNATIONALE À LA TVA

#### **L'action particulière de la DNEF en matière de lutte contre la fraude internationale à la TVA**

La division « Fraude TVA à l'international et coopération » de la DNEF bénéficie d'une compétence globale et intégrée sur toute la chaîne du contrôle fiscal international en matière de TVA. Cette division pilote deux brigades nationale d'investigation (BNI) et trois brigades d'intervention rapide (BIR) dédiées aux contrôles des carrousels TVA.

Les deux BNI ont en charge des secteurs d'activité spécifiques susceptibles de donner lieu à une fraude carrousel, à une fraude au régime 42 douanier ou à une fraude dans le négoce intra-communautaire des moyens de transport (surveillance des secteurs de plates-formes logistiques, ventes à distance, énergies renouvelables négoce de véhicules et bonus écologique).

Au titre de l'année 2017, les BIR ont réalisé 125 contrôles ayant abouti à 73M€ de droits et 52 M€ de pénalités. Le nombre de dossiers à caractère répressif s'élève à 71 %.

#### **La stratégie de lutte contre la fraude internationale à la TVA**

##### une démarche préventive dynamique visant notamment à suspendre le numéro de TVA intracommunautaire

Même si la fraude n'est pas encore avérée, les sociétés présentant des niveaux risques majeurs font immédiatement l'objet de demandes de suspension du numéro de TVA intracommunautaire. Il s'agit le plus souvent de sociétés défaillantes ou cessées et, depuis 2016, de sociétés du BTP défaillantes.

Les suspensions de numéros de TVA ont fortement augmenté ces dernières années :

Année	Nombre de suspensions
2014	183
2015	252
2016	382
2017	443

### Une démarche offensive de sécurisation du recouvrement

Compte tenu des difficultés de recouvrement inhérentes à ce type de fraude (organisation d'insolvabilité, opérateurs éphémères, comptes bancaires à l'étranger ...), une stratégie offensive en matière de recouvrement, avant ou en cours de contrôle, a été développée selon trois axes :

- identifier rapidement les sociétés déductrices ayant sollicité des demandes de remboursement de crédit de TVA ;
- permettre aux comptables des Finances publiques de mettre en œuvre le mécanisme de solidarité en paiement à l'encontre des sociétés bénéficiaires de la fraude, majoritairement pérennes et de taille importante ; une mesure a été mise en œuvre en 2017 à l'encontre des clients d'une société vérifiée dans le cadre d'un carrousel TVA dans le commerce de téléphones portables ;
- demander des mesures conservatoires sur les valeurs et créances des fraudeurs. (11 mesures conservatoires ont été mises en œuvre en 2017 donnant lieu à 197 K€ de montants saisis).

### De nouvelles orientations en matière pénale s'agissant des carrousels

Plutôt que de procéder par la voie d'un contrôle fiscal classique des sociétés défailtantes, la judiciarisation est opérée, en amont du dossier, par un signalement sur le fondement de l'article 40 du code de procédure pénale.

Cette stratégie conduit l'autorité judiciaire à travailler sur un dossier « vivant » et à mettre en œuvre toutes les techniques d'investigation qui sont à sa disposition.

### *LES MESURES PRISES PAR L'ADMINISTRATION FISCALE EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE SUR INTERNET*

Les moyens de l'administration pour lutter contre l'émergence de nouvelles formes de fraudes en matière d'économie numérique ont été renforcés à compter de 2015 par la création du droit de communication non nominatif (DCNN) qui dans le domaine de l'économie numérique, est mis en œuvre exclusivement par la DNEF.

Les informations ainsi recueillies ont déjà permis d'engager deux plans de contrôles coordonnés au niveau national en 2017 concernant les VTC et les locations meublées.

Par ailleurs, afin de détecter et de lutter plus efficacement contre les comportements frauduleux sur Internet, l'ensemble des agents des services de recherche et de programmation bénéficient depuis juillet 2017 sur leur poste de travail d'un outil de navigation plus performant, qui garantit l'anonymat des connexions.

### **LES MOYENS DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE INTERNATIONALE**

Ces dernières années, de nouveaux moyens de lutte contre la fraude fiscale internationale ont été adoptés comme :

#### **Les déclarations de prix de transfert**

L'abaissement du seuil de chiffre d'affaires pour la déclaration des prix de transfert de 400 M€ à 50 M€, qui s'applique aux déclarations devant être déposées au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2016, permettra de mieux surveiller et contrôler les transferts de bénéfices à l'étranger.

#### **L'adoption de nouveaux dispositifs d'échanges automatiques de renseignements**

La France poursuivra cet effort en transposant dans la loi la directive DAC6 instituant une obligation de déclaration à la charge des intermédiaires intervenant dans les dispositifs de planification fiscale transfrontières. Dans le cadre de l'action 12 du projet BEPS de l'OCDE, la Commission européenne a en effet proposé d'amender à nouveau la directive 2011/16/UE afin de mettre en place une nouvelle obligation de déclaration à la charge des « monteurs » de dispositifs de planification fiscale, les déclarations devant alors être échangées spontanément et automatiquement entre les administrations fiscales des États membres par l'intermédiaire du réseau commun de communication (CCN).

Le conseil ECOFIN du 25 mai 2018 a définitivement adopté la directive DAC 6 dont les dispositions devront être transposées en droit interne au plus tard le 31 décembre 2019 pour une mise en œuvre à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2020.

### **L'amplification des contrôles multilatéraux**

La France participe à des contrôles fiscaux multilatéraux (CML) réalisés en étroite collaboration avec les administrations fiscales d'autres États membres de l'UE. Ces contrôles sont diligentés selon une stratégie élaborée en commun et permettent de fluidifier l'échange de renseignements par des rencontres régulières entre services vérificateurs. Efficaces et performants, ils constituent une des formes les plus abouties de coopération internationale en matière de lutte contre la fraude fiscale ou la planification fiscale agressive.

En 2017, la DGFIP a participé à 12 CML et 22 réunions opérationnelles y afférent.

### **La création d'une procédure d'audition de tiers dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale internationale**

L'article L. 10-0 AB du livre des procédures fiscales (LPF), issu de l'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2016, crée une nouvelle procédure d'audition dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale internationale.

Destinée à recueillir des informations permettant d'appréhender tout manquement aux règles de territorialité de l'impôt, par une entreprise ou par un particulier, cette nouvelle procédure permet aux agents des finances publiques d'entendre toute personne susceptible de leur fournir des informations utiles à l'accomplissement de leur mission, à l'exception du contribuable concerné.

Cette procédure est un moyen supplémentaire pour lutter contre l'évasion fiscale internationale. Elle permet ainsi de recueillir des renseignements qui ne peuvent être obtenus dans le cadre du droit de communication de l'administration ou lors d'une demande d'assistance administrative internationale.

La fraude fiscale internationale est, en effet, particulièrement difficile à appréhender compte tenu de l'intention de dissimulation du contribuable et de la complexité des montages. L'audition des tiers peut notamment permettre d'obtenir des éléments utiles pour démontrer la localisation en France de certaines activités prétendument localisées à l'étranger ou pour apporter la preuve de la domiciliation fiscale en France de certains contribuables.

### **La possibilité d'indemniser des personnes signalant une fraude fiscale internationale**

L'article 109 de la loi de finances pour 2017 instaure, à titre expérimental et pour une durée de deux ans, un dispositif d'indemnisation des personnes étrangères aux administrations publiques qui portent à la connaissance de l'administration fiscale des informations révélant des manquements graves aux règles et obligations déclaratives, utiles à la lutte contre la fraude fiscale internationale.

Le projet de loi relatif à la lutte contre la fraude, adopté par l'Assemblée Nationale le 26 septembre dernier, prévoit la pérennisation de ce dispositif en son article 7 quater (nouveau).

La lutte contre une fraude de plus en plus sophistiquée et internationalisée peut utilement s'appuyer sur des informations transmises à l'administration fiscale par des personnes tierces à l'administration qui, compte tenu des risques encourus, subordonnent cette transmission à une indemnisation.

L'information du Parlement est assurée au moyen de rapports précisant notamment le nombre de mises en œuvre et le montant des indemnisations versées.



## L'ACTIVITÉ DE CONTRÔLE FISCAL À CARACTÈRE RÉPRESSIF ET PÉNAL

### L'ACTIVITÉ DE CONTRÔLE FISCAL À CARACTÈRE RÉPRESSIF

#### L'action soutenue des services de contrôle en matière répressive et l'application des pénalités lors des contrôles sur place

L'activité de lutte contre la fraude caractérisée peut s'apprécier par l'indicateur « Pourcentage des contrôles fiscaux externes réprimant les fraudes les plus caractérisées » qui constitue l'un des indicateurs de performance du programme 156.

La part des opérations de contrôle fiscal externe à caractère répressif, qui sanctionne les fraudes significatives, est relativement stable (29,9 % en 2017 contre 31 % en 2016).

Cet indicateur a été revu à compter de janvier 2018 afin de mesurer les fraudes les plus caractérisées : le nouveau mode de calcul exclut les majorations appliquées en cas de défaillance déclarative.

Au titre de l'année 2017 :

- 14 228 contrôles réalisés sur place, soit 29,9 % des contrôles CFE, ont donné lieu à l'application de pénalités incluses dans l'indicateur, qui mesure la finalité répressive des contrôles ;
- le montant des redressements opérés en 2017 au titre des contrôles à finalité répressive est d'environ 6,5 Mds€.

#### L'utilisation de la procédure de visite et de saisie pour lutter contre la délocalisation de matière imposable

A ces contrôles peut s'ajouter l'exercice de la procédure de visite et de saisie visée à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales (LPF). Cette procédure mise en place après autorisation du juge des libertés et de la détention et en présence d'un officier de police judiciaire permet de détecter des activités particulièrement frauduleuses.

Les visites peuvent se dérouler en tous lieux, même privés, où les pièces et documents se rapportant aux agissements frauduleux sont susceptibles d'être détenus.

Enfin, les agents peuvent également prendre copie de données informatiques présentes sur des serveurs distants.

	2014	2015	2016	2017
Nombre de L. 16 B réalisés	201	210	204	215
Nombre de points d'impacts (lieux d'intervention)	527	545	577	678

Cette procédure constitue un outil très utile à l'administration pour caractériser les délocalisations abusives de matière imposable.

En 2017, sur les 215 procédures de visite et de saisie réalisées, 114 dossiers ont conduit à des rectifications en matière d'impôts directs à portée internationale, (soit une augmentation de 28 % par rapport à 2016) :

- dans 62 dossiers, les éléments recueillis au cours de la perquisition ont permis de démontrer l'exercice en France par une personne établie hors de France d'une activité professionnelle non déclarée. Le montant total des rappels effectués selon ce chef de rehaussement s'est élevé à 273 M€ en base.
- dans 15 dossiers, la perquisition a permis de démontrer la domiciliation en France d'une personne physique prétendument domiciliée à l'étranger (art. 4B du CGI). Les droits rappelés sur ce motif ont atteint 17 M€ en base.

Les éléments recueillis ont également permis de démontrer des transferts de bénéficiaires (art. 57 du CGI) ou de motiver la mise en œuvre de dispositifs anti-abus.

Typologies des affaires en L. 16B	2014	2015	2016	2017
Exercice en France d'une activité occulte sous couvert d'entité(s) étrangère(s)	57 %	54 %	51,5 %	53,4 %
Minorations de recettes ou majorations de charges sur des activités de ventes et/ou de prestations de services	25 %	38 %	25 %	38,6 %
Défaillance déclarative	8 %	7 %	21,5 %	5,8 %
Fraude à la TVA intracommunautaire	1 %	1 %	2 %	4,9 %

Les résultats financiers des contrôles fiscaux externes clos en 2017 et programmés suite à un L.16 B du LPF s'élèvent à plus de 172 M€ en droits.

## L'ACTIVITÉ PÉNALE

### Rechercher l'exemplarité par l'action pénale

Les poursuites pénales (plaintes pour fraude fiscale, escroquerie, opposition à fonctions) sont une composante essentielle du dispositif répressif dans les cas des fraudes les plus graves. Elles permettent d'améliorer l'impact dissuasif de la mission de contrôle fiscal.

Le développement de la fraude fiscale et le sentiment d'impunité de nombre de contribuables, conseils ou intermédiaires ont conduit les pouvoirs publics à renforcer significativement le dispositif juridique de répression pénale de la fraude fiscale ces dernières années notamment par la loi du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière dont les dispositions ont été commentées par la circulaire Chancellerie / Budget du 22 mai 2014.

Le Conseil constitutionnel, dans une décision du 24 juin 2016, a d'ailleurs jugé que le cumul des sanctions fiscales (majorations pour manquements délibérés, manœuvres frauduleuses ou abus de droit ...) et pénales (amendes, peine d'emprisonnement ...) est conforme à la Constitution dès lors qu'il s'applique à des manquements graves.

Plus récemment, le législateur a encore renforcé les peines encourues en portant le montant de l'amende en cas de fraude fiscale aggravée de 2 à 3 millions d'euros (article 106 de la loi de finances pour 2018 du 30 décembre 2017).

Enfin, le projet de loi relatif à la lutte contre la fraude, discuté au Parlement depuis l'été 2018, prévoit :

- l'aggravation des peines d'amendes encourues en cas de fraude fiscale, leur montant pouvant être porté au double du produit tiré de l'infraction pour les personnes physiques et au décuple pour les personnes morales ;
- le prononcé obligatoire, sauf décision contraire motivée, de la peine complémentaire de publication et de diffusion des décisions de condamnation pénales pour fraude fiscale ;
- l'extension à la fraude fiscale de la procédure de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC), dite "plaider coupable", destinée à apporter une réponse pénale plus rapide.

### La procédure judiciaire d'enquête fiscale

La procédure judiciaire d'enquête fiscale a vocation à être mise en œuvre exclusivement pour les affaires complexes ou présentant des enjeux très significatifs pour lesquels la fraude présumée ne peut pas être appréhendée et réprimée efficacement par les procédures administratives d'enquêtes et de contrôle.

Dans un tel cas, les soupçons de fraude sont rassemblés par les services de recherche et de contrôle et soumis à l'avis de la commission des infractions fiscales qui appréciera leur caractère suffisant.

Le contribuable n'est informé ni de la saisine de la commission des infractions fiscales, ni de son avis afin de préserver l'efficacité de l'enquête judiciaire et éviter la disparition des éléments de preuve, la fuite des personnes visées et/ou l'organisation de leur insolvabilité.

En cas d'avis favorable, le parquet, chargé de la plainte, peut confier l'enquête à la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF) dite « police fiscale » placée au sein du ministère de l'Intérieur.

La DGFIP est avisée en cours et à l'issue de la procédure judiciaire, par la voie du droit de communication (articles L. 82 C et L. 101 du LPF), des éléments de nature à pouvoir être exploités fiscalement. Ces échanges avec l'autorité judiciaire sont amenés à évoluer dans le cadre du projet de loi relatif à la lutte contre la fraude avec l'automatisme de la transmission au parquet des dossiers de contrôle fiscal remplissant certains critères.

#### L'activité de la BNRDF reste soutenue

Au 31 décembre 2017, 496 plaintes avaient été déposées dans le cadre de cette procédure, depuis sa création. Ces plaintes, qui font état de soupçons de fraudes d'enjeux et de complexité croissants, sont confiées par les parquets à la BNRDF, sauf exceptions.

La BNRDF agit sur réquisition des différents parquets ou sur commission rogatoire des différents juges d'instruction saisis des affaires.

L'exploitation des informations recueillies dans le cadre des enquêtes judiciaires menées par la BNRDF a permis à la DGFIP de mettre en recouvrement 209 M€ de droits, pénalités et amendes.

Les plaintes déposées jusqu'à présent sur la base de soupçons de fraude ont, à ce jour, donné lieu, à une cinquantaine de décisions de justice, les procédures d'enquête et d'instruction durant plusieurs années. Il convient par ailleurs de relever l'exemplarité de certains réquisitoires et jugements.

En 2017, 28 décisions de justice ont été rendues dont 15 définitives ayant conduit au prononcé de 18 condamnations, deux dispenses de peine et cinq relaxes. Les peines prononcées sont essentiellement de la prison avec sursis (médiane à 10 mois) ainsi que des amendes (environ 350 k€ en moyenne). La confiscation de biens est régulièrement prononcée (sept condamnations).

Par ailleurs, en 2017, la BNRDF a réalisé, dans le cadre de la procédure judiciaire d'enquête fiscale, des saisies pénales pour un montant d'environ 9 M€. Ces saisies ont vocation à assurer l'effectivité de l'exécution de la peine complémentaire de confiscation susceptible d'être prononcée au moment du jugement.

Huit ans après sa création, qui a constitué un progrès indéniable, ce dispositif semble toutefois devoir être amélioré et complété, compte tenu du nombre croissant de dossiers complexes, budgétairement très lourds, pour lesquels l'intervention de la police fiscale est utile.

Le projet de loi relatif à la lutte contre la fraude précité, en cours de discussion au Parlement, permettra d'affecter au sein du ministère chargé du budget des officiers fiscaux judiciaires chargés de mener des enquêtes judiciaires en matière de fraude fiscale.

Ces agents seront regroupés au sein d'un service organisé en synergie avec l'actuel service national de douane judiciaire, qui a fait ses preuves, piloté par un magistrat de l'ordre judiciaire. Ils viendront ainsi compléter et enrichir les moyens dont disposent les parquets pour rassembler des preuves en matière de fraude fiscale.

#### Une meilleure connaissance des schémas de fraude, notamment ceux en lien avec l'étranger

La procédure judiciaire d'enquête fiscale a été créée notamment en vue de lutter contre certaines typologies de fraude telles que :

- *Les fraudes patrimoniales et les fraudes à la domiciliation fiscale*

Ces fraudes correspondent généralement à des contribuables déclarant des revenus ou patrimoines peu importants et qui dissimulent des avoirs et des revenus importants à l'étranger ou en France par l'interposition d'entités situées à l'étranger, à partir desquels ils financent leur train de vie.

L'incohérence entre le train de vie dont ils disposent (immobilier, véhicules, charges de famille, ...) et les revenus et patrimoine déclarés est le principal marqueur de cette typologie de fraude qui constitue une source d'alimentation importante de la procédure judiciaire d'enquête fiscale.

Le caractère artificiel des structures interposées à l'étranger entre les contribuables et leurs comptes bancaires, contrats d'assurance-vie, avoirs immobiliers et autres biens dont ils souhaitent dissimuler la détention peut être démontré grâce à l'enquête fiscale.

Les enjeux fiscaux de ces dossiers consistent non seulement en la taxation des revenus et des plus-values, mais également en la fiscalisation des flux à l'origine du patrimoine dissimulé.

- *L'organisation d'insolvabilité*

La procédure judiciaire d'enquête fiscale est particulièrement adaptée dans les affaires d'organisation d'insolvabilité à forts enjeux, quand les moyens traditionnels à la disposition des services de recouvrement s'avèrent insuffisants pour faire échec aux schémas mis en place, compte tenu notamment de leur complexité (dissimulation d'avoirs financiers à l'étranger, interposition de personnes ou de structures à l'étranger, trusts non déclarés).

- *Les fraudes professionnelles commises au sein de groupes informels et complexes de sociétés, notamment à prépondérance immobilière*

Plusieurs affaires traitées par la BNRDF concernent des contribuables propriétaires et dirigeants (de droit ou de fait) de groupes informels de sociétés détenant en France un patrimoine immobilier de plusieurs dizaines, voire centaines de millions d'euros, alors même que les sociétés et les personnes physiques n'acquittent pas, ou très peu, d'impôt et que ces groupes bénéficient de nombreux remboursements de TVA.

Cette situation est notamment rendue possible par la complexité de l'organisation de ces groupes et la perpétuelle évolution de leur organigramme, l'interposition de structures à l'étranger (par exemple au Luxembourg), le recours massif à l'emprunt alors que les garanties données aux établissements bancaires apparaissent incohérentes avec les revenus déclarés.

L'appréhension de ces fraudes par la procédure judiciaire d'enquête fiscale permet, en ayant une approche globale, d'engager des investigations élargies à tout le périmètre du groupe et de ses dirigeants et de mettre éventuellement en évidence des complicités (notaires, banques, experts-comptables peu scrupuleux...).

- *Les fraudes professionnelles commises en réseau*

Le recours à la « police fiscale » peut être envisagé à l'encontre des fraudes complexes commises en réseau dans certains secteurs (bâtiment, mandataires automobiles...) lorsque les actions administratives (contrôle fiscal, recouvrement) et pénales (plainte pour fraude fiscale déposée après contrôle) s'avèrent peu efficaces compte tenu du caractère éphémère des structures, des situations d'opposition à contrôle, du transfert à l'étranger des bénéfices réalisés et de la TVA éludée.

La judiciarisation immédiate de ces affaires puis leur fiscalisation doit permettre de traiter l'ensemble du réseau en temps réel en confondant en flagrant délit les contribuables et leurs donneurs d'ordre. En présence de fraudes en bande organisée, il n'est en effet pas efficace de fractionner l'action administrative en une succession de contrôles fiscaux, suivis de plaintes pour fraude fiscale, intervenant souvent après liquidation des sociétés et offrant peu de perspectives de recouvrement.

## L'ACTION DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DES DOUANES ET DROITS INDIRECTS (DGDDI)

---

### LES ORIENTATIONS STRATÉGIQUES DE LA DGDDI EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE ET L'ÉVASION FISCALES

---

#### LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE : UNE PRIORITÉ D'ACTION DE LA DGDDI

Dans un contexte de fraude complexe et croissante, la DGDDI a érigé pour la quatrième année consécutive la lutte contre la fraude fiscale comme orientation prioritaire pour ses services, tant en matière de renseignement que de contrôle.

La priorisation de cette thématique participe de l'objectif gouvernemental de renforcement de la lutte contre la fraude fiscale à travers le plan présenté par le Ministre de l'action et des comptes publics. Il s'agit également de répondre aux nouveaux schémas et types de fraude identifiés par les services douaniers.

Les orientations fixées pour 2019 visent à maintenir la forte mobilisation des services dans la lutte contre la fraude à la TVA et à renforcer la coopération avec les services fiscaux dans un contexte de montée en charge de l'autoliquidation de la TVA à l'importation, tout en poursuivant l'investissement dans les contrôles en matière de fiscalité dans les domaines du fret express et postal. Les fiscalités énergétiques et celles relevant des contributions indirectes (alcools notamment) sont également priorisées au regard de l'enjeu fiscal qui y est attaché et de leur part importante parmi les recettes perçues par la douane.

Enfin, la lutte contre les manquements à l'obligation déclarative et la recherche du blanchiment constituent une priorité de la DGDDI ainsi qu'un levier majeur de la lutte contre la fraude fiscale.

#### RENFORCEMENT DE LA COOPÉRATION AVEC LES ADMINISTRATIONS FISCALES ÉTRANGÈRES

##### **Une mobilisation accrue sur les risques de fraude TVA**

La DGDDI a investi le réseau de coopération administrative communautaire "EUROFISC" dédié à la lutte contre la fraude à la TVA créé sur la base du règlement UE n° 904/2010 du 7 octobre 2010. De 2013 à 2018, la douane a assuré le pilotage de la coopération communautaire relative à la fraude TVA par recours abusif au régime douanier 42<sup>6</sup>. La présidence de ce groupe est désormais assurée par la Hongrie mais la France continue de participer activement aux travaux.

La DGDDI participe également aux travaux du réseau dans le domaine de la lutte contre la fraude à la TVA dans le secteur de la navigation de plaisance de luxe.

##### **Assistance administrative : un axe en développement**

Le règlement UE n° 904/2010 prévoit d'autres mécanismes de coopération administrative pour lutter plus efficacement contre la fraude à la TVA, au nombre desquels l'utilisation d'un formulaire standardisé d'échange d'informations (le formulaire SCAC) et la mise en place de contrôles conjoints et/ou coordonnés.

Grace au concours de la DGFIP, la douane peut dorénavant utiliser ces formulaires pour poser des questions directes aux autorités fiscales ; elle conduit actuellement des travaux avec la DGFIP pour développer son usage par les services d'enquête de la DGDDI.

---

<sup>6</sup>Le régime 42 est un régime d'exonération de la TVA due sur les importations. Il équivaut à la mise en libre pratique et mise en circulation des marchandises tierces.

### **Le développement des contrôles multilatéraux en matière d'accises (MLC)**

En matière de lutte contre la fraude aux accises, la DGDDI doit prendre en compte dans son programme de contrôle les risques posés par l'augmentation du commerce intracommunautaire et du caractère européen des sociétés opérant dans plusieurs États membres par le biais de branches et de filiales ou de partenaires commerciaux diversifiés et parfois opaques. Ces pratiques renforcent la difficulté pour une seule administration à obtenir une image globale des activités d'une société. Le contrôle multilatéral est l'outil qui permet de relever ces défis particuliers.

Il s'agit d'un contrôle coordonné de l'assujettissement à l'impôt d'un ou de plusieurs opérateurs imposables, organisé par deux ou plusieurs États membres et qui ont des intérêts communs ou complémentaires (des pays tiers peuvent également être invités à participer à un contrôle multilatéral). Un des objectifs principaux du contrôle multilatéral est de s'assurer que les accises sont exigibles conformément aux législations de l'Union européenne et nationale.

Depuis 2011, la DGDDI a participé à 38 contrôles multilatéraux, et en a initié 13 (majoritairement liés à la fraude dans le domaine des alcools et boissons alcooliques). Pour les 22 contrôles multilatéraux terminés, la DGDDI a notifié plus de 45 millions d'euros de droits d'accises depuis 2011.

### **RENFORCER LA COOPÉRATION ENTRE ADMINISTRATIONS NATIONALES**

#### **La coopération entre la DGDDI et la DGFIP (direction générale des finances publiques)**

La coopération avec les services de la DGFIP s'exerce tant au niveau central qu'au niveau local. Au niveau central, la généralisation de l'autoliquidation de la TVA à l'importation a impliqué la définition de modalités de coopération en 2016. Les travaux de mise à disposition réciproque des bases de données se sont également poursuivis et ont abouti en décembre 2017 à l'ouverture des premiers accès en mode accès croisés offrant les conditions complètes de sécurité et de gestion des droits. Les directeurs généraux des douanes et des finances publiques se sont également entendus pour refondre le protocole national de coopération du 3 mars 2011 afin de prendre en considération les dernières évolutions législatives (autoliquidation, article 39a du code des douanes de l'Union, élargissement du droit de communication, coopération en matière de manquement à l'obligation déclarative de transferts de capitaux, accès croisés aux bases de données, etc.).

Au niveau local, la coopération se poursuit et se matérialise par des constatations suite à transmission de renseignements. Des actions de formation croisées permettent aux services de mieux appréhender les besoins de l'administration partenaire et favorisent la poursuite des infractions en matière de lutte contre la fraude fiscale.

#### **L'implication de la DGDDI dans le plan national de lutte contre la fraude 2016-2018**

La forte implication de la DGDDI dans la rédaction et la conception du PNLF 2016-2018 traduit son engagement en matière de lutte contre la fraude fiscale. La DGDDI a proposé de nombreuses actions visant à mutualiser les compétences de la douane au profit des administrations partenaires (lutte contre le blanchiment d'argent, identification des acteurs et des montages frauduleux dans le domaine du e-commerce, accès croisés DGDDI – DGFIP).

La DGDDI a également adressé à la DNLF de nouvelles propositions d'actions (refonte du protocole de coopération DGDDI – DGFIP et mesures visant à favoriser le recouvrement).

## LES MOYENS DE LUTTE CONTRE L'ÉVASION ET LA FRAUDE FISCALES

### AMÉLIORATION DE LA DÉTECTION DE LA FRAUDE ET ORIENTATIONS DES CONTRÔLES SUR LES NOUVELLES FORMES DE FRAUDE

#### **La création du service d'analyse de risque et de ciblage (SARC) et la rénovation de la chaîne des contrôles**

Dans le cadre de son projet stratégique douanier, la DGDDI a souhaité se doter d'une chaîne intégrée des contrôles pour répondre aux nouveaux défis de sûreté, de sécurité et de lutte contre la fraude, dans un contexte de dématérialisation croissante des flux déclaratifs et de mise en œuvre du nouveau code des douanes de l'Union. Le service d'analyse de risque et de ciblage (SARC), créé le 1<sup>er</sup> juin 2016, porte désormais cette ambition.

Le SARC produit toutes les analyses de risques et les études à vocation opérationnelle sur l'avant dédouanement, le dédouanement et la fiscalité. Il intègre les profils de sélection dans les outils de ciblage. Il oriente les contrôles a posteriori ainsi que les enquêtes fiscales.

La création du SARC s'est accompagnée d'une rénovation de la chaîne des contrôles, avec la définition de nouvelles structures au niveau régional en charge de la programmation et du pilotage des contrôles (cellules de renseignement et de pilotage des contrôles - CRPC).

#### **Le datamining**

Dans le prolongement de la création du SARC, la DGDDI a souhaité se doter de nouveaux outils reposant sur des techniques d'analyse massive des données. À cette fin, une cellule de datamining a été mise en place au sein du SARC.

Un pilote a été lancé au printemps 2017 et a permis d'acquérir la certitude que l'utilisation du patrimoine de données de la DGDDI grâce aux technologies de traitement de mégadonnées représente un enjeu majeur pour la douane. Après cette première phase, la DGDDI dispose d'un socle applicatif qui sera prochainement industrialisé afin de permettre une montée en puissance du recours à la datascience. Enfin, en lien avec le plan ministériel de renforcement de la lutte contre la fraude fiscale, une nouvelle expérimentation sera lancée prochainement afin de doter le socle technique de nouvelles capacités de traitement des données, notamment par l'analyse textuelle et plus seulement économétrique.

Enfin, en parallèle, des travaux seront engagés pour intégrer de nouveaux champs au puits de données comme la fiscalité douanière (détaxe, contributions indirectes, etc.). Ces travaux seront planifiés fin 2018.

#### **Organisation d'un groupe de travail de lutte contre la fraude en matière de e-commerce**

Devant le développement rapide et les enjeux croissants du fret express et du commerce en ligne, la DGDDI doit rapidement accroître ses capacités de contrôle afin de lutter contre les fraudes en matière de fiscalité douanière. La création d'un groupe de travail consacré aux outils de lutte contre la fraude en matière de commerce en ligne répond à ce besoin et permet un retour d'expérience sur les expérimentations menées.

### RENFORCEMENT DES OUTILS JURIDIQUES

#### **Le renforcement des outils juridiques visant à lutter contre le blanchiment d'argent**

Le renforcement de l'action de la DGDDI en matière de lutte contre la fraude fiscale se traduit par le renforcement de son action en matière de lutte contre le blanchiment d'argent. Ainsi, le périmètre de l'obligation déclarative a été étendu au fret express et au fret traditionnel. Le décret n° 2016-1523 est venu expressément soumettre à obligation déclarative les transferts intra-communautaires de sommes, titres, ou valeurs réalisés sur ces deux vecteurs. Cette modification apparaît au dernier alinéa du I de l'article R. 152-6 du code monétaire et financier.

Sur le **plan communautaire, dans le cadre de la réécriture du règlement UE n° 1889/2005 relatif aux contrôles d'argent liquide**, la France a proposé une extension de l'obligation déclarative à l'or, aux cartes prépayées et au fret.

Un texte de compromis a été présenté au Parlement en 1<sup>re</sup> lecture début septembre. Ce projet de texte prévoit :

- une extension de l'obligation déclarative aux cartes prépayées et aux marchandises servant de réserve de valeur très liquide ;
- l'instauration d'une obligation de divulgation (déclaration de capitaux a posteriori) dans le fret : en cas de découverte d'argent liquide d'un montant égal ou supérieur à 10 000 euros, les autorités compétentes pourront exiger du destinataire ou de l'expéditeur qu'il remplisse une déclaration ;
- la mise en place d'une analyse de risque au niveau communautaire pour le contrôle de l'obligation déclarative ;
- un renforcement des échanges d'informations entre les autorités compétentes et les cellules de renseignement financier (CRF) des États membres pour tout ce qui a trait au manquement à l'obligation déclarative.

Ces propositions d'évolution ont vocation à renforcer le dispositif de lutte contre le blanchiment d'argent.

En complément, la DGDDI poursuit et dynamise son action en matière de lutte contre les infractions financières. Depuis 2015, les services sont invités à rechercher des indices de blanchiment douanier ou de blanchiment de droit commun en cas de découverte de fonds dont l'origine licite n'est pas prouvée et ce, y compris en l'absence de manquement à l'obligation déclarative. L'objectif de cette stratégie est d'aller au-delà de la notification de manquement à l'obligation déclarative et de chercher à identifier, par voie d'enquête, des activités occultes et/ou illicites ou des réseaux criminels. En 2017, le dispositif a été renforcé. Depuis le 1er janvier, la DGDDI expérimente ainsi l'ouverture d'une compétence financière aux services régionaux d'enquête. Cette stratégie participe à la lutte contre la fraude fiscale via, d'une part, la mise à jour d'activités non déclarées et, d'autre part, la lutte contre le blanchiment sous tous ses aspects, y compris le blanchiment de fraude fiscale.

### **Adoption d'un arsenal juridique favorisant la communication d'informations**

La loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique est venue modifier les dispositions législatives existantes pour renforcer les modalités de communication des administrations en charge d'une mission de lutte contre la fraude fiscale. Désormais, l'article 59 duodecies du code des douanes et l'article L. 83 A du LPF autorisent des échanges spontanés ou sur demande de documents et renseignements détenus ou recueillis dans le cadre de l'ensemble de leurs missions respectives par les agents des douanes, les agents de la DGFIP et les agents de la DGCCRF.

En complément, la loi de finances rectificative n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 modernise le droit de communication afin de prendre en compte la dématérialisation croissante des documents et des échanges entre l'administration et le contribuable. Cette loi consacre aussi la suspension du délai de l'action fiscale prévu à l'article 351 du même code, lorsque la juridiction civile est saisie d'une contestation d'un avis de mise en recouvrement des droits et taxes. Cette mesure permet de préserver la possibilité pour l'administration de réprimer les infractions ayant généré des droits et taxes en évitant que la prescription de l'action fiscale ne soit acquise.

Pour compléter ces deux dispositifs, la DGDDI a porté dans le projet de loi de lutte contre la fraude discuté à l'automne 2018 par le Parlement une disposition permettant la levée du secret professionnel et l'échange spontané d'information en matière de lutte contre la fraude fiscale avec les agents de la direction générale de la prévention des risques. Ces échanges permettront le renforcement de la capacité de ciblage de la douane en matière de fiscalité environnementale.

### **Le renforcement des pouvoirs du service national de douane judiciaire (SNDJ)**

Outre l'extension du champ de compétence du SNDJ aux délits d'association de malfaiteurs en lien avec les infractions mentionnées à l'article 28-1-I du code de procédure pénale (loi du 6 décembre 2013), la compétence du SNDJ a également été étendue par la loi du 3 juin 2016 aux infractions de blanchiment en lien avec une entreprise terroriste et de financement du terrorisme. L'extension de compétence prévue par l'article 31 de la loi du 6 décembre 2013 comporte un fort enjeu en matière de lutte contre la fraude fiscale dans la mesure où l'association de malfaiteurs permet souvent de conforter les infractions de blanchiment (notamment blanchiment douanier) et d'escroquerie à la TVA et de mener des investigations sur des réseaux actifs de criminalité.



## RÉSULTATS CHIFFRÉS ET QUALITATIFS DE LA LCF

Les résultats de la DGDDI pour les droits et taxes redressés en matière de fraude fiscale ont été en constante progression de 2012 à 2016. Quoiqu'en repli en 2017 (-5 % du total général pour un résultat qui s'établit à 268,5 millions), la DGDDI enregistre 19 182 constatations (contre près de 20 000 constatations en 2016) dont 2 753 contentieux à enjeu (contre 3 000 en 2016), attestant du maintien de la mobilisation des services sur des cibles de contrôle pertinentes.

A ces résultats s'ajoutent ceux du SNDJ dont les services ont identifié en 2017 un préjudice aux finances publiques d'un montant de 626 643 348 euros relatif aux points suivants :

- 549 776 192 euros concernant des fraudes à la TVA ;
- 76 515 972 euros concernant les contributions indirectes (alcools, tabacs et jeux) ;
- 192 239 euros concernant la fraude fiscale ;
- 123 174 euros concernant la fraude à la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques ;
- 35 771 euros concernant la protection des intérêts financiers de l'Union Européenne.

Les enquêtes menées par le SNDJ ont également donné lieu à l'identification et à la saisie de plus de 860 millions d'avoirs criminels.

		2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>Montant total des avoirs criminels saisis,</b>		12 943 343,36 €	31 122 260,53 €	33 654 058,30 €	55 430 451,07 €	149 362 565,61 €	862 020 946,18 €
<b>Avoirs criminels saisis par le SNDJ</b>	Avoirs bancaires	3 430 738,95 €	1 036 890,37 €	1 588 680,83 €	2 417 049,93 €	2 584 149,94 €	5 322 688,48 €
	Numéraire	1 318 024,40 €	3 273 068,39 €	1 271 056,83 €	20 840 263,25 €	11 342 971,46 €	12 357 588,64 €
	Véhicules	300 343,50 €	897 200,00 €	3 081 029,00 €	1 210 350,00 €	801 530,00 €	745 889,22 €
	Bijoux / Métaux précieux	475 350,00 €	516 998,00 €	206 994,00 €	802 046,12 €	507 123,55 €	1 864 900,60 €
	Cartes bancaires prépayés	-	-	-	-	-	555,25 €
	Maroquinerie	-	-	-	-	-	125 929,00 €
	Alcools	-	-	-	-	212 648,00 €	144 510,00 €
	Matériel informatique	8 100,00 €	153 510,00 €	262 996,00 €	65 500,00 €	401 397,70 €	-
<b>Avoirs criminels identifiés et proposés à la saisie</b>	Avoirs bancaires	456 659,00 €	3 142 436,00 €	7 019 288,64 €	6 298 231,77 €	11 254 485,17 €	7 062 882,54 €
	Biens immobiliers	4 073 779,51 €	13 843 655,64 €	6 871 445,00 €	20 553 152,00 €	104 672 028,00 €	25 350 343,00 €
	Bijoux	-	-	-	-	-	50 000,00 €
	Bateaux / véhicules	1 680 348,00 €	-	1 086 000,00 €	969 000,00 €	19 000,00 €	-
<b>Avoirs criminels identifiés à l'étranger par le SNDJ</b>							
		1 200 000,00 €	8 258 502,13 €	12 266 568,00 €	2 274 858,00 €	17 567 231,79 €	808 995 659,45 €

En matière financière, une très nette progression des résultats contentieux est notée en 2017. Le nombre de manquements à l'obligation déclarative (MOD) constatés par les services s'élève à 2029 en 2017 (contre 1835 en 2016). Cette évolution significative des résultats contentieux reflète le renforcement et la réorientation de l'action de la DGDDI dans le secteur des fraudes financières initiés en 2015. Cette démarche s'est traduite par la mise en œuvre d'une stratégie globale visant à utiliser les interceptions de flux illicites de capitaux et le délit de blanchiment douanier pour mettre à jour des activités frauduleuses et identifier des réseaux criminels.