



Rémunération des « aviseurs » fournissant des informations sur des comportements de fraude fiscale internationale

Patrick Michaud, avocat

Décembre 2016 .01

[Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016 sur la loi de finances pour 2017](#)

[article 109 de la loi de finances pour 2017](#)

[LOI n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 \(1\)](#)

Issu d'un amendement de la commission des finances, dont l'initiative revient à [Mme Christine Pires Beaune](#), et ayant fait l'objet de deux sous-amendements du Gouvernement, le présent article vise à permettre à l'administration fiscale d'indemniser des « aviseurs » fournissant des informations sur certains comportements de fraude fiscale. **et ce dès le 1^{er} janvier 2017**

Cette procédure nouvelle dans la république française à été votée sans les habituelles cris d'orfraies de nos grands protecteurs des droits de l'homme qui auraient pu rappeler les précédents de Vichy comme cela avait été lancé en décembre 2015 par une responsable patronale de qualité (le lien a été cassé)

Dans la forme, le ministre a mené cette affaire avec un énorme sens diplomatique comme nous pouvons le lire à travers les conditions d'application et chacun de nous aura son avis personnel sur ce principe de délation rémunérée à l'instar de ce qui se passe dans d'autres états de l'OCDE

Dans les faits, l'objectif est d'abord budgétaire: faire rentrer les sous dans un domaine où l'opacité est ténébreuse à cause des frontières mais si la fraude internationale est bien dans le viseur des pouvoirs publics et non la fraude du garagiste du Tarn, nos écureuils cachottiers le sont encore plus : en effet leurs conditions de domiciliation fictive et de détention de comptes irréguliers à l'étranger pourront faire l'objet d'un signalement contre rémunération d'un aviseur ou d'une aviseusemais par qui donc ????

Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016 sur la loi de finances pour 2017	1
I. LE DROIT EN VIGUEUR EN France	2
L'aviseur douanier: vers une évolution de transparence ????	2
L'avocat le juge et le corbeau par P Michaud (decembre 1999)	2
II LES PRATIQUES ETRANGERES	2
USA la prime à la délation fiscale et financière	2
Report tax evasion - GOV.UK	2
Whistleblower - Informant Award - IRS.gov	2
Offshore Tax Informant Program - Agence du revenu du Canada.....	2
III. LE DISPOSITIF ADOPTÉ.....	2
Les manquements permettant le témoignage de l'aviseur fiscal	2
Tableau du champ d'application de la nouvelle procédure d'aviseur	3
Le cas des documents irrégulièrement obtenus.....	4
Utilisation dans le cadre d'une perquisition civile	4

Utilisation dans le cadre d'une perquisition pénale	4
L'affaire Bettencourt versus l' affaire HSBC.....	4
Modalités de la rémunération de l'aviseur : Transparence et contrôle parlementaire	5
IV LE TEXTE DE L ARTICLE 109	6

I. LE DROIT EN VIGUEUR EN France

La direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) peut rémunérer toute personne étrangère à l'administration qui lui a apporté des renseignements ayant conduit à la découverte de fraude, dans des conditions et selon un barème défini par [un arrêté du 18 avril 1957](#).

L'aviseur douanier: vers une évolution de transparence ????

Tel n'est plus le cas pour l'administration fiscale – cette possibilité, existant avant 2003 mais sur une base juridique peu assurée, n'étant désormais plus ouverte.

L'avocat le juge et le corbeau par P Michaud (decembre 1999)

II LES PRATIQUES ETRANGERES

USA la prime à la délation fiscale et financière

Report tax evasion - GOV.UK

Whistleblower - Informant Award - IRS.gov

Un comptable dénonce NOVARTIS au fisc américain et a reçu au minimum 1MM USD

Offshore Tax Informant Program - Agence du revenu du Canada

III. LE DISPOSITIF ADOPTÉ

Le présent article instaure un dispositif expérimental, pour une durée de deux ans, autorisant l'administration fiscale à rétribuer une personne ayant fourni des renseignements conduisant à la découverte de certains comportements de fraude fiscale, limitativement énumérés.

Les manquements permettant le témoignage de l'aviseur fiscal

Sont ainsi visés les manquements aux règles définies par plusieurs articles du code général des impôts (CGI), relatif aux cas de fraude fiscale internationale, ayant principalement pour objectif de localiser des bénéfices dans des pays dont la fiscalité est moins élevée.

Sont ainsi mentionnés par le dispositif :

Tableau du champ d'application de la nouvelle procédure d'aviseur

code général des impôts	Contenu
Article 4 B	Domiciliation fiscale en France, ce qui vise notamment les cas de fausse domiciliation destinés à éviter l'imposition des revenus sur le territoire français
2 bis de l'article 39	Non-déductibilité des sommes versées à des agents publics étrangers en vue d'obtenir ou conserver un marché ou un autre avantage indu l'article 39 dresse la liste des charges déductibles du résultat pour l'établissement de l'impôt sur les bénéfices, tandis que le 2 bis de cet article exclut des charges déductibles les commissions octroyées à un agent public étranger afin que celui-ci aide l'entreprise à obtenir ou conserver un marché public ;
Article 57	Réintégration des transferts de bénéfices à l'étranger – l'article 57 du CGI, qui permet de réintégrer au bénéfice imposable en France les sommes indûment transférées à l'étranger – sous des cieus fiscaux plus cléments – par manipulation des prix de transfert
Article 123 bis	Gestion d'actifs hors de France dans des entités juridiques soumises à un régime fiscal privilégié constituées par des personnes physiques l'article 123 bis répute assimilés à des revenus de capitaux mobiliers, soumis à l'impôt en France, les bénéfices dégagés par une structure établie dans un État ou territoire à fiscalité privilégiée, dans laquelle la personne physique domiciliée en France détient au moins 10 % des parts
Article 155 A	Imposition en France de certaines rémunérations versées à l'étranger au titre de prestations de services réalisées en France (le plus souvent des artistes ou sportifs qui concèdent à des sociétés étrangères le droit l'article 155 A permet, schématiquement, d'imposer en France des prestations de services facturées par des personnes non domiciliées fiscalement en France, et qui auraient de ce fait dû échapper à l'impôt d'exploiter leur image et d'en percevoir les fruits)
Article 209	l'article 209 adapte aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés (IS) les règles générales de détermination des bénéfices
Article 209 B	Réintégration des bénéfices localisés dans des « paradis fiscaux » l'article 209 B permet de soumettre à l'IS les bénéfices réalisés par une entreprise établie dans un État ou territoire à fiscalité privilégiée, lorsque cette entreprise est exploitée par une société redevable de l'IS établie en France ; les revenus d'une entité juridique constituée dans un État ou territoire à fiscalité privilégiée, et dont la société redevable de l'IS détient,

	directement ou indirectement, plus de 50 % des actions, parts, droits financiers ou droits de vote ;
Article 238 A	l'article 238 A encadre la déductibilité de certaines charges lorsqu'elles sont payées ou dues par des résidents fiscaux français à des personnes soumises, dans leur État ou territoire de résidence, à un régime fiscal privilégié
ATTENTION La situation ci-dessous s'applique pour l'aviseur MAIS ne s'applique pas pour la nouvelle procédure d'audition toutefois le témoin pourra devenir aviseur !!!!	
Avoirs étrangers non déclarés	les obligations déclaratives prévues par les articles 1649 A, 1649 AA et 1649 AB, soit celles afférentes à des avoires sur des comptes et sur des contrats d'assurance-vie à l'étranger, ainsi que des avoires détenus dans le cadre de trusts, dont le constituant ou au moins l'un des bénéficiaires est fiscalement domicilié en France.

Le dispositif proposé permet expressément à l'administration fiscale de recevoir et exploiter les renseignements ainsi communiqués, dans le cadre de ses procédures de contrôle.

Le cas des documents irrégulièrement obtenus

Par ailleurs, conformément à la jurisprudence du Conseil constitutionnel en la matière ([Conseil constitutionnel, décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013, Loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.](#)),

Il est prévu que, dans l'hypothèse où les renseignements auraient été obtenus irrégulièrement par la personne les ayant communiqués à l'administration, celle-ci ne peut les utiliser pour fonder une visite domiciliaire fondée sur l'article L16 B du LPF

Utilisation dans le cadre d'une perquisition civile

Ce texte signifie donc que les documents communiqués par un aviseur fiscal et obtenus REGULIEREMENT peuvent initiés une visite domiciliaire civile de l'article L16 B du LPF Et ce avec la possibilité d'obtenir un témoignage fiscal prévu à l'article 19 du PLFR 2016-

Utilisation dans le cadre d'une perquisition pénale

MAIS CE PRINCIPE NE S APPLIQUE PAS

EN CAS DE VISITE DOMICILAIRE PENALE

**L'admission de preuves irrégulières n'est pas identique
en droit civil et administratif et en droit pénal**

[L'affaire Bettencourt versus l'affaire HSBC](#)

Le droit de la liberté de la preuve en matière pénale est prévu par

[\(Article 427 du code de procédure pénale\)](#)

« Hors les cas où la loi en dispose autrement, les infractions peuvent être établies par tout mode de preuve et le juge décide d'après son intime conviction. Le juge ne peut fonder sa

décision que sur des preuves qui lui sont apportées au cours des débats et contradictoirement discutées devant lui. »

Il s'agit d'un principe établi sous la révolution par [l'article 19 du décret du 9 octobre 1789](#) (inédit VO), qui a abrogé le système de la preuve légale établie par l'ordonnance criminelle de COLBERT et qui a obligé le juge pénal à se prononcer d'après son intime conviction.

[Décision n°2013-679 DC du 4 décembre 2013 - art.V. init.](#)

[Décision n° 2011-191/194/195/196/197 QPC du 18 novembre 2011 - Mme Élise A. et autres \[Garde à vue II\]](#)

[Cour de cassation, criminelle, Chambre criminelle, 27 janvier 2010, 09-83.395,](#)

Aucune disposition légale ne permet aux juges répressifs d'écarter des moyens de preuve remis par un particulier aux services d'enquête, au seul motif qu'ils auraient été obtenus de façon illicite ou déloyale ; il leur appartient seulement, en application de l'article 427 du code de procédure pénale, d'en apprécier la valeur probante, après les avoir soumis à la discussion contradictoire des parties

[Cour de cassation, criminelle, Chambre criminelle, 14 avril 2015, 14-87.914,](#)

Ne porte pas atteinte au principe de loyauté des preuves l'exploitation, par le juge d'instruction, des interceptions, dûment autorisées, des communications passées clandestinement par un mis en examen à partir de son lieu de détention, dès lors que le recueil de ces preuves a été obtenu sans actes positifs de l'autorité publique susceptibles de caractériser un stratagème constituant un procédé déloyal

[Cour de Cassation, Chambre criminelle, du 11 mai 2006, 05-84.837, Publié au bulletin](#)

Porte atteinte au principe de la loyauté des preuves et au droit à un procès équitable la provocation à la commission d'une infraction par un agent de l'autorité publique ou par son intermédiaire. La déloyauté d'un tel procédé rend irrecevables en justice les éléments de preuve ainsi obtenus.

MAIS qu'en sera-t-il des visites domiciliaires pénales ordonnées par le parquet et effectuées par la police fiscale et éventuellement par la police douanière avec des moyens de pression nettement supérieurs à ceux prévus pour la visite domiciliaire civile

[Garde à vue fiscale et douanière cass plen 06.03.15](#)

[La loyauté de la preuve en fiscalité](#)

Modalités de la rémunération de l'aviseur : Transparence et contrôle parlementaire

Les conditions et modalités de l'indemnisation sont déterminées par arrêté du ministre chargé du budget.

Contrairement à la pratique de cachotterie des douanes, chaque année, le ministre chargé des finances communique au Parlement un rapport sur l'application de ce dispositif d'indemnisation. Il comporte notamment le nombre de mises en œuvre de ce dispositif et le montant des indemnisations versées

La question que certains se posent est de savoir si la prime sera imposable (un contentieux est en préparation sur les primes douanières toujours payées en espèce) et si le montant sera celui en vigueur aux USA (15 à 30%) La réponse devrait être une réponse d'efficacité budgétaire comme nous l'appris l'excellente gestion budgétaire du STDR ...du moins jusqu'à présent !!!

IV LE TEXTE DE L'ARTICLE 109

À titre expérimental et pour une durée de deux ans, le Gouvernement peut autoriser l'administration fiscale à indemniser toute personne étrangère aux administrations publiques, dès lors qu'elle lui a fourni des renseignements ayant amené à la découverte d'un manquement aux règles fixées à l'article 4 B, au 2 bis de l'article 39 ou aux articles 57, 123 bis, 155 A, 209, 209 B ou 238 A du code général des impôts ou d'un manquement aux obligations déclaratives prévues au deuxième alinéa de l'article 1649 A ou aux articles 1649 AA ou 1649 AB du même code.

L'administration peut recevoir et exploiter les renseignements mentionnés au premier alinéa du présent I dans le cadre des procédures prévues au titre II de la première partie du livre des procédures fiscales, à l'exception de celle mentionnée à l'article L. 16 B du même livre lorsque ces renseignements n'ont pas été régulièrement obtenus par la personne les ayant communiqués à l'administration.

Les conditions et modalités de l'indemnisation sont déterminées par arrêté du ministre chargé du budget. Chaque année, le ministre chargé des finances communique au Parlement un rapport sur l'application de ce dispositif d'indemnisation. Il comporte notamment le nombre de mises en œuvre de ce dispositif et le montant des indemnisations versées—

Le I entre en vigueur le 1er janvier 2017

Patric Michaud decembre 2016