

REGULARISATION FISCALE LE PREMIER BILAN OFFICIEL

V3.27 07 14



Le 22 juillet [Mme Valérie RABAULT,\(cliquer\)](#) nouvelle rapporteur du budget à l'Assemblée nationale a présenté son rapport sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances et notamment sur la procédure de régularisation

Les ouvrages de Mme V RABAULT¹

[Les précédents rapports sur l'application des lois de finances par C ECKERT](#)

[Le rapport RABAULT 2014 sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances \(mise en ligne le 24.07\)](#)

Ce rapport annuel examine les conditions de l'application des dispositions fiscales prises ou en attente, à la date du 31 mai 2014,

Dans une première partie, une analyse, au regard de la loi votée, des mesures d'application édictées par l'administration fiscale et plus généralement le Gouvernement, pour une douzaine de dispositifs importants issus des lois de finances de la fin de l'année 2013 ayant effectivement fait l'objet de mesures d'application.

Dans une deuxième partie, la présentation d'éléments plus quantitatifs (nombre de bénéficiaires, montants, effets observés...) pour une sélection de mesures mises en place l'année précédente ou avant, introduisant ainsi un début d'évaluation des dispositions fiscales entrées en vigueur récemment, y compris sous la précédente législature, pour lesquelles des données sont effectivement disponibles.

Ce rapport fait l'impasse certainement faute de temps sur le rapport CAHUZAC sur la fraude fiscale à la TVA

[Rapport CAHUZAC sur la fraude à la TVA](#)

Le rapport analyse **notamment** l'efficacité du nouveau service de traitement des déclarations rectificatives dirigés par **Maité Gabet**, Directrice de la DNVSF, et **Béatrice Brethomé**, Directrice du Service de Traitement des déclarations Rectificatives,

¹ [Les Trente Glorieuses sont devant nous](#), coécrit avec Karine Berger, éditions Rue Fromentin, 2011,
[La France contre-attaque. Ces entreprises qui inventent le millénaire](#), coécrit avec Karine Berger, éditions Odile Jacob, 2013,

1.Premier bilan de la procédure de mise en conformité spontanée	3
a. Les conditions de la mise en conformité spontanée pour les contribuables	3
b. Les premiers résultats obtenus	5
2. Bilan de l'activité de la BNRDF (Police fiscale).....	8
3. Bilan de l'application par l'administration fiscale de l'article L. 23 C du LPF	9

Rapport du Sénat sur l'article L 23 C du LPF

[Lire les 4 étapes de la régularisation fiscale](#)

Il analyse la mise en application de la **police fiscale** ainsi que celle de la mise en application de l'article L 23 C qui **serait ,pour un grand nombre ,** en train de devenir la **guillotine fiscale de la France** ou pour d'autres il s'agirait d' un retour à la **procédure de la question** , celle de l'ancien régime? :**si tu refuses de parler tu es coupable** .
P Michaud rappelle, à toutes fins utiles ! que la procédure de la question a été abrogée par le décret révolutionnaire du 9 octobre 1789 dont l'original est ci-joint

Le décret du 9 octobre 1789 (en VO) abrogeant la question (article 29

L'abrogation de l'ordonnance criminelle de Colbert

La deuxième question est celle de nos écureuils dits non spontanés. de nombreux écureuils commettent le péché de rapatrier des fonds en espèce et nos gabelous , qui sont eux aussi les gardiens de nos finances et suivant les « remontrances » de la cour des comptes de septembre 2013, les surprennent facilement en grosses infractions mais aussi en petites infractions

La différence de traitement, compréhensible, est vraiment disproportionnée et un contentieux de long terme et bloquant est en cours de formation sur l'application

Le STDR est un formidable exemple de contrôle fiscal spontané dirigé par une équipe humaniste mais responsable de l'intérêt collectif MAIS AUSSI de la sécurité juridique envers nos écureuils cachotiers

Le rendement de ce service est un modèle –même si il est vraiment chronophage, pour le futur : accroître les recettes budgétaires effectives tout en respectant la légalité et l'adhésion du contribuable ce qui permettra de remettre dans notre circuit économique plusieurs milliards d'euros **fossilisés** NOTAMMENT par la trouille fiscale qui a été considérablement exacerbée depuis février 2012.

A quand le retour du Père La Confiance ?

La question est de savoir si cela n'est pas **trop chronophage** ?? Alors que l'amnistie – **ultra simplette**- du président Mitterrand en décembre 1981 était de 25% ; la régularisation Cazeneuve, vraiment démocratique **serait** d'après nos calculs de 20% en médian et à 27% en moyenne mais sans faire la distinction entre les actifs et les passifs

La deuxième question est celle de nos écureuils dits non spontanés. de nombreux écureuils font la bêtise de rapatrier des fonds en espèce et nos gabelous , qui sont eux

aussi les gardiens de nos finances et suivant les « remontrances » de la cour des comptes de septembre 2013, les surprennent facilement en grosses infractions mais aussi en petites infractions

La différence de traitement, compréhensible, est vraiment disproportionnée et un contentieux de long terme et bloquant est en cours de formation sur l'application de l'article L 23 C qui serait, d'après un grand nombre de professionnels eux aussi démocrates en train de devenir **la guillotine fiscale de la France** comme cela é été analysé ci dessus

Rapport du Sénat sur l'article L 23 C du LPF

Le rapport Cahuzac sur la fraude fiscale

Le rapport parlementaire

1. Premier bilan de la procédure de mise en conformité spontanée

a. Les conditions de la mise en conformité spontanée pour les contribuables

À l'occasion de l'examen en séance du projet de loi relatif à la lutte contre la fraude fiscale, le 20 juin 2013, le ministre du Budget avait annoncé les conditions dans lesquelles les contribuables détenant des avoirs non déclarés à l'étranger pourraient régulariser leur situation. Une circulaire du 21 juin 2013⁽⁵⁹⁾ est venue préciser ces conditions, et notamment les taux de pénalités applicables et les modalités de traitement de ces régularisations.

● **Pour mémoire**, dans le droit commun, lorsqu'un contribuable est poursuivi par l'administration fiscale pour détention d'avoirs non déclarés à l'étranger, ce contribuable doit :

– le règlement des impositions éludées et non prescrites (à savoir l'impôt de solidarité sur la fortune, l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux, les droits de donation ou de succession), avec des prescriptions allongées spécifiques de dix années dans les conditions prévues par les articles L. 169 du livre des procédures fiscales (impôt sur le revenu et prélèvements sociaux) et L. 181-0 A (impôt de solidarité sur la fortune et droits d'enregistrement) ;

– les intérêts de retard au taux légal annuel de 4,8 % (article 1727 du code général des impôts) ;

– la majoration de 40 % pour manquement délibéré prévue à l'article 1729 du code général des impôts ou, en cas de défaut de déclaration dans les délais légaux, la majoration de 10 % prévue à l'article 1728 du code général des impôts ;

– l'amende pour non-déclaration d'avoirs à l'étranger (dans la limite de la prescription quadriennale prévue par l'article L. 188 du livre des procédures fiscales) : si les avoirs sont détenus sur un compte bancaire, chaque année de non-déclaration du compte fait encourir une amende de 1 500 euros, portée à 10 000 euros s'il s'agit d'un compte détenu dans un État ou territoire non coopératif (ETNC). Depuis 2012, cette amende est portée à 5 % du solde créditeur lorsque le total des soldes créditeurs des comptes à l'étranger non déclarés est supérieur à 50 000 euros. Si les avoirs sont détenus sur un contrat d'assurance-vie étranger, la même amende s'applique, depuis 2012, lorsqu'une souscription, un avenant ou un remboursement n'a pas été déclaré en 2012 ou en 2013⁽⁶⁰⁾. Les manquements aux obligations déclaratives incombant aux administrateurs de trusts (notamment lors de leur constitution, et chaque année) sont également

sanctionnés par une amende de 5 % des avoirs placés dans le trust (jusqu'en décembre 2013, voir *infra*).

- Dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée présentée par la circulaire du 21 juin 2013, les impositions éludées doivent être intégralement réglées, de même que les intérêts de retard au taux légal. En revanche, afin de tenir compte du caractère spontané de la démarche de régularisation, le taux de la majoration pour manquement délibéré ainsi que celui des amendes sont réduits ⁽⁶¹⁾ :

- pour les contribuables pouvant être qualifiés de « *fraudeurs passifs* », qui ont reçu les avoirs non déclarés par donation ou succession ou qui ont placé les avoirs sur un compte étranger alors qu'ils n'étaient pas résidents fiscaux français, la majoration pour manquement délibéré est réduite de 40 % à 15 % des impôts éludés, tandis que l'amende pour manquement déclaratif est plafonnée à 1,5 % des avoirs au 31 décembre (pour chaque année d'utilisation non prescrite) ;

- pour les contribuables pouvant être qualifiés de « *fraudeurs actifs* », la majoration pour manquement délibéré n'est réduite que de 40 % à 30 % des impôts éludés et l'amende pour manquement déclaratif est plafonnée à 3 % des avoirs au 31 décembre (pour chaque année d'utilisation non prescrite).

La circulaire précise que lorsque le montant de la remise transactionnelle excède le seuil de 200 000 euros, la proposition de transaction doit être soumise à l'avis du Comité du contentieux fiscal, douanier et des changes ⁽⁶²⁾.

- Afin de tenir compte de l'entrée en vigueur de la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale du 6 décembre dernier, une nouvelle circulaire est venue modifier à la marge, le 12 décembre 2013, les conditions fixées par la circulaire de juin 2013 :

- pour les amendes susmentionnées applicables aux comptes bancaires et aux contrats d'assurance-vie, la circulaire du 21 juin 2013 a ramené le plafond de 5 % des avoirs à 1,5 % ou 3 % selon les cas, soit respectivement 30 % et 60 % du plafond de 5 %. Or, la loi du 6 décembre 2013 a porté la sanction prévue en cas de manquement aux obligations déclaratives des administrateurs de trusts de 5 % à 12,5 % des avoirs composant le trust ⁽⁶³⁾. La circulaire du 12 décembre 2013 en tire les conséquences pour la fixation du plafond des amendes, en prévoyant dans le cas des trusts des plafonds de 3,75 % (soit 30 % de 12,5 %) et de 7,5 % (soit 60 % de 12,5 %), afin de garantir le respect de la hiérarchie des sanctions ;

- alors qu'auparavant, la révélation à l'administration fiscale d'avoirs détenus à l'étranger qui conduisait à l'assujettissement du contribuable à l'ISF ne se traduisait que par une majoration de 10 % de l'ISF, en étant interprétée comme une souscription tardive de la déclaration d'ISF, l'article 60 de la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale a porté cette majoration à 40 % pour l'ISF dû à compter du 1^{er} janvier 2014 – soit la majoration applicable lorsque les avoirs à l'étranger d'un contribuable déjà assujetti à l'ISF sont révélés. La circulaire de décembre 2013 vient préciser que les taux de majoration prévus par la circulaire de juin dernier s'appliquent en cas de défaut déclaratif d'ISF.

Les conditions proposées, plus favorables que le droit commun, ne sont applicables qu'aux seules déclarations et rectifications spontanées réalisées par les contribuables personnes physiques.

Sont donc exclus du dispositif les contribuables dont la démarche ne serait pas vraiment spontanée, c'est-à-dire ceux qui font l'objet d'un examen de situation fiscale personnelle (ESFP), de contrôles relatifs aux droits d'enregistrement, ou d'une procédure engagée par l'administration ou la justice portant sur des actifs et comptes non déclarés détenus à l'étranger. Il en va de même lorsque les avoirs ont pour origine une activité occulte – sanctionnée par l'application de la majoration de 80 %.

Pour traiter ces dossiers, Bercy a mis en place un service spécifique, le Service de traitement des déclarations rectificatives (STDR) spécialement chargé de traiter les demandes de régularisation. Ouvert fin août 2013, ce service est placé au sein de la direction nationale de vérification des situations fiscales (DNVSF).

- Les contribuables souhaitant régulariser leurs avoirs non déclarés dans le cadre des circulaires du 21 juin et du 12 décembre 2013 doivent déposer des déclarations rectificatives au titre de l'impôt sur le revenu, des déclarations rectificatives ou initiales d'ISF sur toute la période non prescrite et, suivant l'origine des avoirs et sous réserve des règles de prescription, une déclaration de succession rectificative ou initiale – si le décès est intervenu récemment – ou une déclaration de donation. Ces déclarations peuvent être déposées soit au niveau du service local de la direction générale des finances publiques dont dépend le contribuable, qui renvoie ce dossier pour traitement au STDR, soit directement auprès du STDR.

Lors du dépôt des déclarations rectificatives, le contribuable doit acquitter spontanément le montant des impositions supplémentaires en matière d'ISF et de droits d'enregistrement (en cas de succession ou de donation).

Ces déclarations rectificatives sont accompagnées de pièces justificatives permettant au STDR de :

- vérifier le montant des avoirs détenus, directement ou indirectement, à l'étranger et les revenus déclarés et, par suite, la sincérité des déclarations rectificatives déposées ;
- s'assurer de l'origine des avoirs à l'étranger, notamment à partir d'attestations bancaires.

Outre ces justificatifs, il est demandé au contribuable une attestation selon laquelle le dossier est sincère et porte sur l'intégralité des comptes et avoirs non déclarés détenus à l'étranger qu'il possède ou dont il est l'ayant droit ou le bénéficiaire économique.

À la suite du dépôt d'un dossier complet de mise en conformité, le STDR procède à un examen des déclarations et des pièces justificatives, conduisant le cas échéant à de nouveaux échanges avec le contribuable ou son conseil, notamment lorsque les pièces fournies ne permettent pas d'avoir une assurance raisonnable sur l'origine des avoirs et la sincérité des déclarations.

À l'issue de cet examen, le STDR informe le contribuable des conséquences du dépôt de ces déclarations rectificatives, par l'envoi d'un courrier précisant notamment le montant des pénalités et amendes, puis il lui adresse une proposition de transaction dans les termes fixés par les circulaires du 21 juin et du 12 décembre 2013 et conformément aux dispositions de l'article L. 247 du livre des procédures fiscales.

Après signature de la proposition de transaction par le contribuable, dans un délai maximum de 30 jours après réception, les impositions supplémentaires, pénalités et amendes sont mises en recouvrement.

Outre ce traitement centralisé des déclarations rectificatives auprès du STDR, les paiements spontanés d'ISF et de droits d'enregistrement lors du dépôt des déclarations rectificatives, ainsi que le paiement des impositions supplémentaires et des pénalités dues après traitement du dossier, ont été centralisés au pôle de recouvrement spécialisé (PRS) de Paris Sud-Ouest.

b. Les premiers résultats obtenus

- **Au 31 mai 2014, 24 200 contribuables ont manifesté auprès de l'administration fiscale leur volonté de régulariser leurs avoirs non déclarés détenus à l'étranger.**

Ces contribuables se font généralement connaître par l'intermédiaire d'une lettre d'intention par laquelle ils informent l'administration de l'existence d'un compte non déclaré à l'étranger. Ils déposent ensuite leurs déclarations fiscales rectificatives accompagnées des pièces justifiant l'origine de leurs avoirs. Leurs dossiers peuvent alors être instruits. Certains déposent directement des dossiers avec leurs déclarations rectificatives, ce qui permet d'engager leur instruction sans délai.

À cette même date, sur ces 24 200 dossiers, 6 339 dossiers sont complets, en comportant les pièces et déclarations rectificatives permettant de les instruire. Sur les 6 339 dossiers, le **montant moyen des avoirs déclarés s'élève à 930 000 euros** et le **montant médian s'établit à 400 000 euros.**(note EFI seul le chiffre médian est statistiquement valable)

- Sur les 6 339 dossiers complets, le STDR a traité 1 370 dossiers au 31 mai 2014. Sur ces 1 370 dossiers traités, **77 % concernent des contribuables dits « passifs » et 23 % des contribuables dits « actifs »**. Le montant des avoirs régularisés par les contribuables dits « passifs » s'élève pour les dossiers traités au 31 mai 2014 à plus de 1,14 milliard d'euros ; pour les contribuables dits « actifs », ce montant atteint près de 270 millions d'euros.

Au total, **pour ces 1 370 dossiers traités au 31 mai dernier, les avoirs régularisés représentent donc 1,41 milliard d'euros.**

- Pour ces dossiers, le **montant des droits et pénalités atteint plus de 383,6 millions d'euros**, soit un **taux moyen d'imposition de 27,2 %**. Ce taux s'avère peu différencié selon qu'il s'agit de contribuables « passifs » ou « actifs », puisqu'il s'élève à 26,9 % pour les premiers et à 27,5 % pour les seconds.

Toutefois, l'administration fiscale souligne que le montant des droits supplémentaires varie en fonction, outre du montant des avoirs et de la nature des impôts régularisés, des modalités de détention des avoirs, directe ou non ⁽⁶⁴⁾, mais également, pour les contribuables dits « passifs », de la régularisation de donation ou de succession non prescrite à l'origine de la détention des avoirs, ou bien encore, pour les contribuables dits « actifs » de l'imposition de la fraude en amont non prescrite – telle que des minorations de recettes professionnelles.

Par conséquent, le taux d'imposition est fortement variable d'un dossier à l'autre, malgré la faible différence de taux moyen d'imposition constatée entre les dossiers des contribuables dits « passifs » et ceux des contribuables dits « actifs ».

- Sur ces dossiers traités, les **sommes mises en recouvrement sont de 191 millions d'euros au 31 mai 2014**, étant précisé que le solde est en cours de prise en charge par le pôle de recouvrement spécialisé (PRS) de Paris Sud-Ouest. En effet, le contribuable dispose d'un délai légal de 30 jours après information par l'administration fiscale du montant des pénalités et amendes dues à la suite du dépôt de son dossier de mise en conformité. Ce délai se traduit par un décalage entre la fin du traitement des dossiers par le STDR et la mise en recouvrement par le PRS de Paris Sud-Ouest.

En outre, au moment du dépôt des déclarations rectificatives, les contribuables redevables de l'ISF ou de droits de succession ou de donation doivent spontanément régler les impositions dues, à l'exception des pénalités, amendes et intérêts de retard qui sont calculés par l'administration fiscale. À ce titre, en plus des 191 millions d'euros déjà mis en recouvrement au titre des dossiers traités, le **dépôt des 6 339 dossiers complets a permis d'encaisser 665 millions d'euros.**

Au total, **au 31 mai 2014, les recettes acquises s'élèvent à 856 millions d'euros.** S'il est pour l'heure difficile d'établir précisément des prévisions sur l'ensemble des dossiers déposés, il apparaît d'ores et déjà que **les recettes seront supérieures à celles attendues, compte tenu de l'afflux important de dossiers de contribuables**

désireux de régulariser leur situation. C'est pourquoi le projet de loi de finances rectificative pour 2014 a relevé les prévisions de recettes fiscales à ce titre : elles ont été **estimées à 1,85 milliard d'euros pour l'année 2014**, alors que la loi de finances pour 2014 avait prévu des recettes de 850 millions d'euros, en réalité déjà atteintes à la fin mai.

- Sur les 1 370 dossiers traités au 31 mai 2014, **68 % des avoirs détenus à l'étranger ont pour origine une succession ou une donation.**

Toutefois, ces successions sont pour la plupart prescrites : seulement 6 % des dossiers ayant pour origine une succession ont donné lieu au paiement de droits d'enregistrement.

Les avoirs des autres dossiers traités proviennent de sommes épargnées et placées sur un compte bancaire à l'étranger (16 %), de revenus provenant d'une activité exercée à l'étranger, notamment pour les travailleurs frontaliers, les expatriés ou les fonctionnaires étrangers (11 %) et de minorations de recettes ou de revenus (5 %).

Par ailleurs, les trois quarts des dossiers ont donné lieu au paiement de droits au titre de l'ISF. Toutefois, le montant d'ISF payé au titre de la période non prescrite (2007 à 2013) sur les dossiers traités est très variable.

S'agissant de l'impôt sur le revenu, les revenus supplémentaires imposables proviennent généralement de l'imposition des revenus générés par les comptes bancaires ou les comptes-titres détenus à l'étranger, produisant ainsi des revenus de capitaux mobiliers ou des plus-values lors de la cession des titres.

Très peu de dossiers traités concernent des contribuables ayant placé leurs avoirs à l'étranger en assurance-vie.

- Les dossiers traités au 31 mai 2014 concernent très majoritairement des avoirs détenus en Suisse (89,3 % des dossiers), mais aussi au Luxembourg (6,8 % des dossiers), en Amérique du Nord (1,8 % des dossiers), dans d'autres États de l'Europe (1,2 %, notamment Jersey, Malte et Lichtenstein) et dans le reste du monde (0,9 %).

Les trois dossiers les plus élevés représentent des montants d'avoirs non déclarés de respectivement 116,7 millions d'euros, 51,2 millions d'euros, et 24,4 millions d'euros. Certains dossiers sont inversement de très faible montant (73 euros pour le plus faible). Pour ces dossiers, la procédure de mise en conformité est avant tout formelle ⁽⁶⁵⁾.

L'âge moyen des contribuables ayant déposé un dossier complet au 31 mai 2014 est de 70 ans. Ces contribuables sont majoritairement domiciliés dans la région d'Île-de-France (près de 42 %) et, tout particulièrement, à Paris (23 %), puis en région Rhône-Alpes (16 %), en région Provence-Alpes-Côte d'azur (8,5 %), et en Alsace (4 %).

- Enfin, s'agissant des conditions de traitement de ces régularisations, les effectifs du STDR ont été renforcés afin de tenir compte du fort afflux de dossiers. Au départ, le STDR comprenait vingt-cinq agents, soit vingt agents de catégorie A chargés du traitement des déclarations, trois agents de collaboration chargés de la gestion administrative et deux responsables les encadrant. Les effectifs du STDR ont été augmentés de 50 % en février 2014, ce qui a permis de traiter plus de 1 100 dossiers en un peu moins de quatre mois sur les 6 339 dossiers complets reçus au 31 mai 2014. Depuis, il a été décidé de doubler les effectifs du STDR : au 1^{er} septembre prochain, les effectifs seront portés à 60 agents au total, avant d'atteindre une centaine d'agents d'ici la fin d'année.

Par ailleurs, l'accroissement du volume de dossiers traités par le STDR conduit à augmenter les effectifs du PRS d'une dizaine d'agents dans les mêmes délais.

2. Bilan de l'activité de la BNRDF

- La procédure d'enquête judiciaire fiscale a été mise en place par la dernière loi de finances rectificative pour 2009 ⁽⁶⁶⁾. Cette procédure permet à l'administration fiscale de déposer plainte, avant le début des opérations de contrôle fiscal, en vue de faire rechercher, avec des prérogatives de police judiciaire, des éléments de nature à caractériser et à sanctionner les fraudes les plus complexes et difficiles à appréhender.

Le dispositif s'articule en deux parties. En premier lieu, une procédure spécifique devant la Commission des infractions fiscales (CIF) a été créée au sein de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, afin de garantir la confidentialité de l'enquête. En effet, en droit commun, l'administration fiscale achève ses opérations de contrôle fiscal, puis, lorsque les manœuvres frauduleuses s'avèrent particulièrement graves, le ministre du Budget peut déposer plainte contre le contribuable devant le juge pénal. Toutefois, le dépôt de la plainte est conditionné à l'obtention d'un avis conforme de la Commission des infractions fiscales (CIF), et lorsque la Commission est saisie, le contribuable en est informé par une lettre qui lui indique l'essentiel des griefs motivant cette saisine et l'invite à fournir, dans un délai de trente jours, les informations qu'il estimerait nécessaires.

Dans le cadre d'une enquête fiscale judiciaire, par dérogation, l'administration peut déposer plainte sur le seul fondement de présomptions caractérisées, lorsqu'il existe un risque de déperissement des preuves de l'infraction fiscale, et pour certains cas de fraudes complexes, réalisées par exemple au moyen de faux ou de comptes détenus à l'étranger. Dans ce cas, la CIF peut examiner l'affaire dont elle est saisie sans que le contribuable ne soit avisé de sa saisine ni informé de son avis. Cette confidentialité assure bien évidemment une meilleure efficacité des investigations judiciaires, telles que les perquisitions et les écoutes téléphoniques.

C'est ensuite sur réquisition du procureur de la République ou sur commission rogatoire d'un juge d'instruction saisi de la plainte déposée par l'administration fiscale, dans les conditions spécifiques précitées, que l'enquête est confiée à une « police fiscale ».

Le deuxième volet du dispositif introduit en 2009 est la création de cette « police fiscale », qui s'appuie sur les compétences d'officiers fiscaux judiciaires. Aux termes de l'article 28-2 du code de procédure pénale, des agents des services fiscaux sont habilités personnellement par le procureur général près la cour d'appel du siège de leur fonction à rechercher ou constater des cas de fraudes fiscales complexes répondant aux conditions prévues à l'article L. 228 du livre des procédures fiscales. Ils travaillent aux côtés d'officiers de police judiciaire au sein de la nouvelle Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF).

La procédure d'enquête judiciaire fiscale a vu son champ de compétences peu à peu élargi au fil des lois de finances rectificatives de fin d'année, mais aussi par la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale du 6 décembre 2013 : désormais, aux termes de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, l'enquête judiciaire fiscale peut être mise en œuvre pour les fraudes s'appuyant sur l'utilisation de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger, sur l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger, sur l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, sur une domiciliation

fiscale fictive ou artificielle à l'étranger, ou sur toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

- Depuis la création du dispositif de « police fiscale », la Commission des infractions fiscales a rendu 252 avis favorables à l'engagement de poursuites correctionnelles. Le nombre annuel des avis favorables de la commission est en hausse constante (79 avis favorables rendus en 2013, contre 60 en 2012 et 42 en 2011), notamment du fait de l'élargissement du champ de mise en œuvre de la procédure judiciaire d'enquête fiscale.

Cet élargissement a notamment permis de saisir la commission de dossiers qui ne sont pas en lien avec des paradis fiscaux, ainsi que de dossiers où le contribuable revendique une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger.

D'après les informations dont dispose la DGFIP, ces 252 plaintes ont été confiées par l'autorité judiciaire pour enquête en quasi-totalité à la BNRDF. Les enquêtes judiciaires menées par cette brigade permettent de recueillir des informations qui, par l'exercice du droit de communication, sont transmises aux services vérificateurs de la DGFIP afin qu'elles soient fiscalisées.

À la fin du mois de mai 2014, les résultats de la fiscalisation de ces opérations sont les suivants : 26 affaires, correspondant à 45 plaintes, ont donné lieu à des notifications. Parmi ces 26 affaires, six sont considérées comme terminées pour ce qui concerne les opérations de contrôle fiscal. Une affaire a été classée sans suite fiscale.

Les droits et pénalités notifiés s'élèvent à un total de 123 millions d'euros, ventilés comme suit :

- 85 millions d'euros de droits (tous impôts confondus), dont 19 millions d'euros correspondant à la taxation à 60 % des avoirs dissimulés à l'étranger (voir *infra*) ;
- 38 millions d'euros de pénalités.

3. Bilan de l'application par l'administration fiscale de l'article L. 23 C du LPF

introduit par l'article 8 de la dernière LFR 2012, et permettant de taxer à 60 % des avoirs pour lesquels le contribuable n'a pas fourni d'informations sur leur origine et leurs modalités d'acquisition

Rapport du Sénat sur l'article L 23 C du LPF

- L'article 8 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012 tire les conséquences fiscales de l'absence de justification apportée par un contribuable sur l'origine de ses avoirs étrangers non déclarés en considérant, jusqu'à preuve contraire, qu'ils constituent un patrimoine acquis à titre gratuit. Cette présomption simple permet la taxation aux droits de mutation à titre gratuit (article 755 du code général des impôts) au taux de 60 %, des avoirs figurant sur des comptes ou des contrats d'assurance-vie étrangers non déclarés, lorsque, au terme d'un questionnement de l'administration fiscale, le contribuable ne justifie pas de l'origine et des modalités d'acquisition de ces avoirs.

Cette présomption peut être levée par le contribuable s'il justifie de l'origine et des modalités d'acquisition des avoirs dissimulés à l'étranger, quel que soit le caractère imposable ou non des sommes à l'origine des avoirs et leur imposition effective ou non. À défaut de justification, l'imposition est effectuée selon une procédure de taxation d'office.

Ces dispositions sont applicables aux demandes adressées par l'administration à compter du 1^{er} janvier 2013 et relatives aux avoirs figurant sur des comptes ou des

contrats d'assurance-vie étrangers non déclarés au moins une fois au cours des dix années précédant l'envoi de la demande d'information ou de justification.

À ce jour, ce dispositif a été mis en œuvre principalement dans deux types de dossiers, à savoir ceux qui ont donné lieu à une procédure judiciaire d'enquête fiscale, en application de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, et les dossiers de contrôle liés à l'exploitation de la liste dite HSBC.

- Concernant les affaires ayant donné lieu à une procédure judiciaire d'enquête fiscale, les dispositions de l'article L. 23 C du livre des procédures fiscales ont été mises en œuvre pour 24 dossiers. Parmi ces dossiers, 16 ont donné lieu à un rappel, deux dossiers ont été clos sans taxation et six dossiers sont toujours dans la phase d'interrogation du contribuable.

Les droits notifiés à la fin du mois de mai 2014, en application de l'article 755 du code général des impôts, s'élèvent à près de 19 millions d'euros. Le recours à cette procédure est en phase d'accélération, ce qui conduit à une augmentation régulière et sensible du montant global des rappels notifiés. Les premières mises en recouvrement des rappels notifiés sont actuellement en cours, mais aucun paiement n'est encore intervenu.

Toutefois, il convient de préciser que la plupart des contribuables contestent les rappels et qu'ils solliciteront certainement le sursis de paiement.

- Concernant les dossiers des contribuables figurant sur la « liste HSBC », les services de la DGFIP ont adressé, à compter de janvier 2014, une demande de justification de l'origine de leurs avoirs à plus de 660 contribuables figurant sur cette liste. Cette démarche a été menée à la suite de la publication de la loi précitée relative à la lutte contre la fraude fiscale, qui autorise désormais l'administration à utiliser des documents transmis par l'autorité judiciaire, quelle que soit leur origine.

À ce jour, les réponses des contribuables sont en cours d'exploitation, notamment de ceux ayant manifesté leur intention de mettre en conformité leur situation fiscale après l'engagement de cette procédure. Pour ceux n'ayant pas donné suite à cette procédure ou continuant de nier la détention d'un compte auprès de la banque HSBC, les dispositions de l'article 755 du code général des impôts seront mises en œuvre prochainement.