**LEÇON n°10**

**LE CONTRÔLE FISCAL**

**INTRODUCTION**

Les chiffres du contrôle fiscal de 2019 ont été publiés le 17 février 2020 et le gouvernement en était très fier car les sommes encaissées pour 2019 sont remontées et ont atteint 9 Mds d’€ ce qui est supérieur à l’année 2018. En juin 2020, on a même enregistré 2 Mds de plus, soit un total de 11 Mds. Le rapport d’activité précise même qu’en ajoutant les 350 millions du STDR + la convention judiciaire d’IP, on monte quasiment à 12 Mds. Mais ce chiffre représente la moitié des sommes notifiées car la DGFIP n’est pas allé jusqu’au bout des procédures. La Cour des comptes trouve que les services du contrôle fiscal ne sont pas très performants.

Qui sont les services chargés du contrôle fiscal ?

Ce sont des services répartis à 3 niveaux du territoire national : le niveau central à Paris, le niveau régional et le niveau départemental.

1. Le **niveau central** est réparti entre plusieurs directions nationales.

DVNI Direction des vérifications nationales et internationales, localisée à Pantin, elle contrôle les 65 000 grandes entreprises dont le CA est supérieur à 152,4 millions d’€. Ces 65 000 entreprises représentent à elles seules la moitié des impôts payés par les entreprises françaises. Elle est organisée en 25 brigades spécialisées par grands secteurs de l’économie. Il existe 3 brigades pour les grands secteurs (haute technologie, informatique et conseils, BTP-concessions de SP-transports, chimie-pétrole-pharmacie, grande distribution-produits de luxe, banques), 2 brigades suffisent pour les secteurs de moyenne importance (Sidérurgie-métallurgie-automobile, agro-alimentaire, médias-publicité-immobilier) et le secteur des assurances n’a besoin que d’une brigade car il y a peu de compagnies d’assurances. La Direction utilise les services des 10 brigades de vérification du contrôle informatisé (BVCI) qui sont spécialisées dans les contrôles des systèmes d’information. Elle travaille aussi avec la DGE Direction des grandes entreprises qui n’est pas chargée du contrôle mais du suivi des grandes entreprises dont le CA est supérieur à 400 millions d’€, soit 29 000 grandes entreprises.

DNEF Direction nationale d’enquêtes fiscales, située à Pantin, elle est à la recherche des fraudes et des renseignements stratégiques permettant de détecter des entreprises et des personnes privées qui utilisent des techniques de plus en plus sophistiquées de fraude et d’évasion fiscales. C’est elle qui a été à l’origine de la découverte du fichier UBS en 2016.

DNSVSF Direction nationale des vérifications de situations fiscales, situé à Paris rue Ampère dans le XVIIème, elle est chargée de contrôler de façon approfondie les particuliers les plus fortunés et les contribuables à la notoriété avérée (sportifs, artistes, hommes politiques).

DINR Direction des impôts des non-résidents, chargée de contrôler les non-résidents, particuliers et sociétés, disposant de revenus de source française.

2. Le niveau régional avec 10 Directions de contrôle fiscal (DIRCOFI), elles sont 2 à Paris, et 1 dans chacune des 8 plus grandes villes de France : Lyon, Marseille, Lille, Toulouse, Bordeaux, Rennes, Nancy et Orléans.

3. Le niveau départemental avec une direction départementale des services fiscaux par départements sauf pour 3 gros départements qui en ont plusieurs : Hauts de Seine (2), Bouches du Rhône (2) et Paris (5).

Quelle est la portée du contrôle fiscal ?

En général le contrôle fiscal pourrait rapporter chaque année 25 Mds d’€ à l’État mais la réalité des chiffres est juste supérieure à 10 Mds d’€. Le contrôle fiscal ne débouche pas assez sur des sanctions autres que fiscales. On peut voir le rapport de la Cour en 2010 sur le contrôle fiscal, il expose ce que la Cour a repris dans son rapport sur les fraudes (rapport 2019). Une marge de progression existe et une modernisation des méthodes devrait être envisagée. Elle est en cours. Nous sommes dans une phase de transition mais la crise sanitaire a donné un coup de frein qui sera sans doute confirmé par les chiffres de 2020 qui ne sont pas encore sortis.

Quelles sont les garanties du contrôle fiscal ?

C’est l’application de droits fondamentaux qui sont reconnus au contribuable au moyen de dispositions de procédure qui garantissent le respect d’une procédure contradictoire. Les dispositions figurent pour l’essentiel dans le Livre des procédures fiscales qui a été créé en septembre 1981 pour faciliter l’accès aux dispositions de procédure.

La **Charte des droits et obligations du contribuable vérifié**. C’est un document très utile qui existe depuis 1975 et qui a évolué. Pour que ce soit plus simple, je vous la joins à ce fichier. Elle contient un résumé des choses à connaître pour faciliter le parcours du contribuable.

La Loi ESSOC n°2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d’une société de confiance dite loi ESSOC a reconnu aux contribuables et plus largement aux administrés un droit à l’erreur. Le gouvernement a créé un nouveau site, c’est le site : oups.gouv.fr qui fait la liste des principales erreurs commises à l’occasion des différentes déclarations et procédures fiscales.

Le Document de politique transversale joint au PLF 2021 intitulé lutte contre l’évasion fiscale et la fraude aux PO explique en détail l’organisation du contrôle fiscal qui fonctionne comme une chaîne. Cette chaîne part d’un premier élément qui est la détection de la fraude comportant des éléments de plus en plus sophistiqués. Le second élément est l’activité de contrôle proprement dite avec une panoplie d’instruments adaptés aux différentes situations fiscales. Enfin, la chaîne se termine par l’activité de recouvrement qui pourra comporter des sanctions fiscales et ou pénales. Chaque élément de la chaîne verra s’exercer 3 pouvoirs :

Plan :

Chapitre 1 : Le pouvoir d’investigation

Chapitre 2 : Le pouvoir de rectification

Chapitre 3 : Le pouvoir de sanction

Bibliographie commune aux leçons 10 et 11 :

-Martin COLLET & Pierre COLLIN, *Procédures fiscales*, PUF, collection *Thémis*, 4ème édition 2020, 390 pages.

-Aurélien BAUDU, *Droit des procédures fiscales*, éd. Gualino, collection Droit expert, 2018, 196 pages.

**CHAPITRE 1 : LE POUVOIR D’INVESTIGATION**

La détection de la fraude résulte de la combinaison de 3 sources complémentaires. D’abord l’analyse des données qui devient de plus en plus moderne et automatisée. Cette analyse des données a porté dès 2014 sur les entreprises et leurs dirigeants puis à partir de 2017 sur les particuliers. Les moyens utilisés sont souvent l’informatique et l’intelligence artificielle servant à réaliser un ciblage des cas de fraude. Le projet annuel de performance de la DGFIP indique la progression de la programmation des contrôles fiscaux fondés sur l’intelligence artificielle et le *data mining*. On était à 14% en 2018, puis on est passé à 22% en 2019. Pour 2020 on est passés de 35 à 30% objectif, puis 35% pour 2021 avec une cible de 50% pour 2023. La détection découle ensuite d’un second vecteur qui est la recherche du renseignement fiscal. Cette recherche est centralisée au niveau national par la Direction nationale des enquêtes fiscales (DNEF) qui dispose de moyens nationaux avec les brigades nationales d’intervention (BNI), des brigades inter-régionales d’intervention (BII) et du service des interventions élargies (SIE) qui gère le dispositif des aviseurs codifié à l’article L10-0 AC du LPF pour les actions concernant les enjeux supérieurs à 100 000€. La détection de la fraude se fait aussi au plan territorial à l’échelon interrégional des DIRCOFI qui mettent en place des brigades de contrôle et de recherche. Enfin, la détection de la fraude résulte de la mobilisation du renseignement interne par l’ensemble des services de la DGFIP qui peuvent faire remonter les informations.

On distinguera les contrôles dans ce chapitre selon l’étendue du périmètre :

Section 1 : La recherche d’informations ponctuelles :

Section 2 : Les vérifications approfondies :

**Section 1 : La recherche d’informations ponctuelles :**

**A/ Le droit de communication**

Ce sont des demandes ponctuelles de renseignement prévues par les articles L. 81 à 102 AA du LPF. Mais il faut distinguer les particuliers qui ne sont pas astreints à la tenue d’une comptabilité et les entreprises qui y sont tenus par les textes. L’administration peut également adresser des demandes aux tiers qui peuvent être les banques ou d’autres personnes ou entreprises. Une amende maximale de 10 000 euros pourra être infligée à tout contrevenant qui refuse de fournir les renseignements ou qui détruira les données en question. L’amende étant répétée pour chaque demande.

§1 Champ d’application :

Il est très large et les articles L. 81 à 96 du LPF en donnent la liste. N’en sont exclus que les professionnels de santé pour des raisons de confidentialité. Les entreprises sont obligées à tenir une comptabilité, aussi le fisc pourra leur demander des informations plus précises.

§2 Modalités et difficultés :

C’est la loi du 31 juillet 1920 qui a institué le droit de communication après la fin de la première guerre mondiale qui avait créé l’IR. Les modalités s’exercent par correspondance et donc par mail pour les interlocuteurs en qui le fisc a confiance. Sinon, l’administration peut préférer une visite sur place. Les difficultés viennent quand l’administration veut faire plus qu’une simple demande ponctuelle. La jurisprudence veille à distinguer les deux car la procédure de demande d’informations ponctuelles ne comporte pas de dimension contradictoire. Ce qui est légal c’est quand la demande ponctuelle de renseignement précède le contrôle. Ce qui est illégal c’est quand la demande ponctuelle de renseignement porte sur beaucoup d’éléments et qu’elle se transforme en contrôle d’ensemble sans respecter la procédure.

§3 Les formes complémentaires du droit de communication :

Il y en a 3 :

a) les obligations déclaratives des tiers :

Les administrations de sécurité sociale ont l’obligation de déclarer un récapitulatif des soins administrés par les professionnels de santé, idem pour les salariés à domicile et les bénéficiaires des minimas sociaux. Les employeurs ont l’obligation de déclarer les salaires versés et les prélèvements effectués à la source sur les bulletins de paie. Les administrations autres que les impôts peuvent dénoncer certaines pratiques aux impôts (Douanes, DGCCRF ou autres). Les services judiciaires ont l’obligation de dénoncer toute fraude fiscale (art ; L. 101 du LPF). Le SRPJ de Marseille avait décidé d’opérer une perquisition dans un café restaurant cabaret bar salon de thé de Nice appelé le Sansa’s pour une affaire pénale. A cette occasion, les services de police judiciaire avaient emporté 8 cahiers de comptes et 8 bandes de machine à calculer et les avaient transmis aux services fiscaux qui ont redressé l’entreprise sans lui donner la possibilité de faire valoir ses droits. Saisi par le contribuable, le TA l’avait déchargé des suppléments de TVA du simple fait que la procédure contradictoire n’avait pas été respectée. Le ministre des Finances a fait appel et a perdu et devant le juge de cassation également (CE 10 juin 1998, SARL le Sansa’s, RJF 8-9/98, n°983). En 2019, le cabaret a vendu à un brasseur écossais. Il faudra aller ailleurs pour rechercher l’ambiance des nuits torrides de la Côte d’Azur…

b) L’assistance fiscale internationale :

En cas de conventions fiscales internationales, certaines comportent des clauses d’échanges de renseignements ou d’assistance réciproque en matière fiscale. Hormis les paradis fiscaux, ces échanges fonctionnent bien en théorie car la cour des comptes européennes vient de démontrer plutôt le contraire.

c) Les demandes sur les bénéficiaires de distributions occultes :

Si à l’occasion d’un contrôle d’une société (vérification de comptabilité), le fisc constate que des distributions occultes ont été opérées (au-delà des sommes déclarées), la société est tenue de déclarer les sommes par bénéficiaire sans quoi elle risque une amende du même montant (art. CGI article 1759).

**B/ Les demandes d’éclaircissement et de justification :**

Délai de réponse 60 jours sinon, la sanction est la taxation d’office.

§1 Les demandes d’éclaircissement : le fisc demande des commentaires ou informations sur les mentions portées sur la déclaration. Les éclaircissements sont des explications et pas des documents.

§2 Les demandes de justifications : le fisc demande des documents comme la comptabilité qui doivent servir de preuve. L’article L. 16 du LPF donne la liste des pièces susceptibles d’être demandées. On va reparler de cette question plus bas (section 2 B/ du présent chapitre).

**C/ Les perquisitions fiscales :**

Les services fiscaux disposent de trois droits : de visite, d’enquête et d’utiliser la procédure exceptionnelle de flagrance fiscale.

§1 Droit de visite :

C’est un joli nom qui cache le droit de perquisition car les services des impôts ont un droit de saisie. Étant attentatoire à la vie privée, cette procédure est placée sous le contrôle du juge judiciaire. Le juge des libertés donne l’autorisation préalable. Les inspecteurs des impôts doivent être assistés d’un OPJ et interviennent à partir de 6 heures du matin.

§2 Droit d’enquête :

Ces enquêtes concernent surtout la TVA et se limitent aux locaux professionnels. Les inspecteurs ne peuvent pas procéder à des saisies mais uniquement à des constatations sur place.

§3 Procédure de flagrance fiscale :

C’est une nouvelle procédure instituée par la Loi n°2007-1824, du 25 décembre 2007. Elle permet à l’administration d’intervenir avant le terme des obligations déclaratives : IS, IR pour les bénéfices professionnels et TVA). C’est une procédure dans la procédure destinée à permettre au fisc d’aller plus vite que les fraudeurs.

Histoire des perquisitions fiscales dans les locaux de Mac Donald’s

**Section 2 : Les vérifications approfondies :**

Les services fiscaux ne s’adressent pas de la même manière aux entreprises et aux particuliers. Pour les entreprises, elles sont obligées à tenir une comptabilité et à respecter des obligations plus contraignantes que les particuliers. Pour les entreprises, la vérification portera sur la comptabilité alors que pour les particuliers la vérification portera sur l’ensemble de la situation fiscale personnelle. Deux vérifications approfondies différentes existent.

**A/ Les vérifications de la comptabilité :**

Il y en a deux, la grande qui se fait sur place et la petite ajoutée par la LFR-2016, qui se fait sur pièces. Les statistiques de la DGFIP indiquent qu’en 2018, les services fiscaux ont déployé :

39 000 vérifications de comptabilité (la grande).

6 330 examens de comptabilité (la petite).

Entre les deux, c’est la vérification de comptabilité qui rapporte le plus au Trésor public avec 10 Mds d’€ ce qui représente une moyenne de 256 000€ par vérification. Les deux procédures sont exclusives. Le fisc doit choisir entre les deux. On ne peut pas faire la petite puis la grande ni l’inverse. Il faut choisir. En général le choix est vite fait en fonction des enjeux.

§1 La vérification de comptabilité :

Après le mouvement de Pierre POUJADE en 1953, les services fiscaux ont dû respecter les garanties des entreprises vérifiées. Les textes ont été modifiés avec le Décret n° 54-1073 du 4 novembre 1954 et la Loi n° 55-349 du 2 avril 1955. Puis, la jurisprudence a précisé les choses en distinguant le droit d’information de la vérification de comptabilité (CE 13 mars 1967, n° 62338, Association Football-club de Strasbourg, Rec. p. 119), puis en donnant une définition : « *en opérant une VC, l’administration contrôle sur place la sincérité des déclarations fiscales souscrites par l’entreprise en les comparant avec les écritures comptables ou les pièces justificatives dont elle prend alors connaissance et dont le cas échéant elle peut remettre en cause l’exactitude* » (CE, Sect. 6 octobre 2000, Req. n° 208765, SARL TRACE, Dr Fisc 2000, n°49, comm. 975, concl. G. BACHELIER).

a) le déroulement de la VC :

Tout commence avec l’envoi d’un avis qui annonce la visite de l’inspecteur 15 jours plus tard. Lors de la visite, l’inspecteur travaillera sur place dans un lieu à part et ne pourra qu’exceptionnellement emporter des documents. L’inspecteur doit informer l’entreprise de la nature de son contrôle qui consiste à comparer les déclarations avec la comptabilité. La durée du contrôle est limitée pour les petites entreprises à 3 mois (CA <789 000€ pour la vente et <238 000€ pour les services) mais pas pour les grandes entreprises. Dans ce cas, il n’y a pas de limite. Ce contrôle peut aboutir au rejet de la comptabilité ou à sa rectification contradictoire.

b) les garanties :

Dès 1975, le législateur a créé la charte du contribuable vérifié pour expliquer à chaque contribuable ses droits. L’avis initial doit comporter cette charte en annexe. Depuis la Loi n°87-502 du 8 juillet 1987, Loi AICARDI, la charte est opposable à l’administration. Le contribuable doit avoir la possibilité de faire valoir ses droits à toutes les étapes de la procédure.

§2 L’examen de comptabilité :

C’est une procédure qui permet de contrôler la comptabilité sans se déplacer. La procédure commence par l’envoi d’un avis, puis l’entreprise dispose de 15 jours pour fournir les fichiers. Sinon, amende est de 5 000€. L’entreprise peut demander à être entendue et inversement l’administration peut demander des renseignements. L’administration dispose de 6 mois pour notifier une proposition de rectification.

**B/ L’examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) :**

Il s’agit de la procédure phare du contrôle des particuliers. En 2017, il y en a eu 3 613 et pour 2018 un peu moins 3 134. Retenons un peu plus de 3 000. Ces examens ont rapporté moins d’1 Md d’euros en 2018, soit 236 000 par contribuable redressé ce qui est un peu moins que pour les vérifications de comptabilité des entreprises.

§1 La finalité de l’ESFP :

Le contrôle fiscal concerne très rarement les petits contribuables. Les services fiscaux n’utilisent cette procédure que pour des contribuables à fort enjeu. L’examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) a été institué par la loi fiscale n°75-1278 du 30 décembre 1975 sous le nom de vérification approfondie de situation fiscale d’ensemble (VASFE). Il s’agit d’une procédure qui porte sur l’ensemble de la situation du contribuable à l’IR pour en vérifier la cohérence. Je préférais l’ancienne appellation car elle était plus claire, on disait vérification approfondie et surtout situation fiscale d’ensemble. Par conséquent, tous les différents aspects seront passés au crible du contrôle pour voir s’il n’y a pas des anomalies ou au moins des divergences. On peut en dénombrer au moins 4 : 1. le niveau et la répartition des **revenus** déclarés, 2. l’inventaire du **patrimoine** du contribuable, 3. le chiffrage de l’évolution de la **trésorerie** du contribuable sur ses comptes en banque, 4. les éléments de **train de vie** des différentes personnes composant le foyer fiscal permettant de mesurer le pouvoir d’achat du contribuable, c’est-à-dire son niveau de consommation et de dépenses (niveau de vie = train de vie). Le contrôleur va vérifier que tout correspond et si ce n’est pas le cas, il va pouvoir opérer un redressement sur la base d’une estimation des revenus réels pour les faire correspondre aux éléments de train de vie. Et là, on ne peut pas s’empêcher de penser au film le dîner de cons où Monsieur Cheval (Daniel PREVOST) vient dans l’appartement de Thierry LHERMITTE et voit qu’on a enlevé des tableaux aux murs et des statues sur les meubles qui sont des éléments de train de vie. Quand on a de l’argent, on achète des œuvres d’art, on s’entoure de belles choses et en même temps, on défiscalise. Mais ces belles choses prouvent que vous avez un haut niveau de vie et que peut-être vous n’avez pas été assez taxé sur vos revenus. La nouvelle appellation (ESFP) est contradictoire ce qui signifie que l’administration qui opère le contrôle doit respecter des principes de procédure pour permettre au contribuable de se défendre et de disposer d’un cadre juridique. Sinon, on s’imagine un contrôle fiscal dans lequel le fisc a tous les droits et le contribuable n’en a aucun. Ce type de procédure de contrôle peut concerner aussi bien une personne domiciliée en France qu’un résident étranger depuis la loi n°96-1182 du 30 décembre 1996 de Finances rectificative pour 1996 article 31. A partir du moment où un résident étranger a encaissé des revenus de source françaises, il doit les déclarer. Même s’il ne les a pas déclarés, l’administration peut procéder à un ESFP ce qui lui permet souvent de découvrir des anomalies très intéressantes pouvant déboucher sur des redressements concernant d’autres impôts que celui pour lequel la procédure avait été initiée. Toutefois, l’ESFP ne peut être initié avant l’expiration des délais de déclaration sinon, cela signifierait que le contribuable est considéré comme fautif alors même qu’il est dans les délais (CE 8 avril 1998, Req. N°157508). En bref, la procédure d’ESFP est souvent vécue par le contribuable comme une intrusion de l’administration dans la sphère privée et la vie intime du contribuable. Voilà pourquoi la procédure doit respecter des conditions très strictes visant à protéger le contribuable.

§2 La procédure de l’ESFP se déroule en trois phases :

a) La phase préparatoire et d’examen du dossier

b) La phase de dialogue entre l’inspecteur et le contribuable

c) La phase des suites de l’ESFP

**a) La phase préparatoire et d’examen du dossier :**

Les services fiscaux doivent envoyer un avis d’examen précisant les exercices fiscaux concernés par exemple les 3 dernières années + la possibilité d’être assisté d’un avocat ou de la personne de son choix (art 47 LPF), cette mention est obligatoire à peine de nullité[[1]](#footnote-1). Habituellement, l’inspecteur joint une demande de renseignements avec la charte du contribuable vérifié. Cette demande est généralement précise car elle indique les informations demandées : situation familiale, activités professionnelles, étendue du patrimoine, emprunts contractés + demande de relevés de comptes bancaires. Une fois la demande envoyée, le contribuable dispose de 60 jours pour y répondre ce qui n’est pas beaucoup quand on doit rechercher les relevés bancaires de plusieurs années et justifier de certaines opérations. L’inspecteur des impôts, une fois qu’il a reçu les éléments va procéder à un contrôle de cohérence entre les différents documents et comprendre les données du train de vie du contribuable avec notamment, ses charges et celles qui ont été déduites du revenu global ainsi que les opérations importantes comme les achats et ventes immobilières, les héritages, les locations immobilières. L’inspecteur fera un bilan du patrimoine et un compte de résultats avec les charges et les produits année par année.

**b) La phase de dialogue entre l’inspecteur et le contribuable :**

b)-1 Le début du dialogue :

Une fois que l’inspecteur des impôts a fait son premier travail d’évaluation, il va proposer un entretien oral et contradictoire dans les locaux de la DGFIP. Un avis de vérification doit être envoyé au contribuable. Le contribuable a la faculté de demander le report de la date pour des raisons valables. L’entretien peut aussi se dérouler au domicile du contribuable mais c’est rare car l’administration n’aime pas se déplacer et les procédures de perquisitions fiscales sont réservées à certaines affaires très spécifiques (voir ci-dessus). L’entretien peut être remplacé par des échanges de mails ou de correspondances sans aucune rencontre physique quand il y a peu de points à régler et pour aller plus vite s’il manque par exemple quelques pièces faciles à fournir. Par souci de discrétion c’est le plus souvent à ce stade que le contribuable est invité à produire ses relevés de comptes bancaires. Concernant ces relevés de comptes, le contribuable a intérêt à les fournir car l’administration a un accès aux comptes bancaires mais ce sont des démarches compliquées à faire qui, de plus peuvent aboutir à des dénonciations de la part des banques. Le dialogue peut rester écrit mais c’est dommage de se priver de cet échange surtout quand l’enjeu est important. En effet, comme le précise Jean LAMARQUE dans sa note sur l’affaire GIRESSE de 2001 : « *l’oralité introduit dans la discussion une spontanéité qui permet d’apaiser la méfiance, de limiter les risques de suspicion, et parfois d’établir une relation de confiance entre interlocuteurs. L’écrit ne comporte aucun de ces avantages. Au contraire, il éveille la défiance et suscite même bien souvent une réaction de rejet*». Au cours de cette phase de dialogue, le contribuable est interrogé sur les anomalies constatées et les incohérences de son dossier et il a intérêt à donner les réponses attendues pour éviter de rendre l’ambiance du contrôle difficile et prolonger sa durée. Le caractère contradictoire de la procédure doit être respecté à chaque étape de ce dialogue. Les articles 47 à 50 du LPF obligent l’inspecteur à respecter ce principe qui oblige l’administration à permettre au contribuable de répondre point par point à chaque question posée. Dès qu’un redressement est notifié au contribuable sans qu’il ait été mis à même de faire valoir son point de vue, toute la procédure est entachée d’une irrégularité substantielle qui permet de conclure à une décharge des suppléments d’impôts. Les inspecteurs des impôts le savent bien et leur rémunération tient compte des suppléments encaissés aussi sont-ils intéressés à ce que l’ESFP se déroule dans de bonnes conditions pour qu’il aboutisse à un encaissement supplémentaire. Ce premier entretien peut suffire à dissiper les doutes de l’administration et régler les problèmes. Mais en général, le premier entretien est suivi d’autres entretiens car des questions nouvelles se posent. En particulier lorsque les revenus du contribuable ne correspondent pas avec ceux qui ont été déclarés. Pour cela l’inspecteur des impôts va comparer les revenus déclarés avec ceux qui apparaissent sur les comptes bancaires. Sur les comptes bancaires, peuvent apparaître des rentrées régulières correspondant à des dépôts de cash ou à des virements. Dans ce cas, ces sommes peuvent être réintégrés dans le revenu global. C’est la balance de trésorerie qui compare les revenus déclarés + les revenus non déclarés avec les dépenses du foyer fiscal. Mais au-delà des comptes bancaires, l’administration peut détecter des dépenses non officielles n’apparaissant pas sur les comptes bancaires correspondant à des activités non déclarées. L’inspecteur des impôts devra alors faire la balance des espèces consistant à ajouter un volume de fonds qui n’a pas été déclaré et qui provient d’une source occulte. Et c’est là que l’administration fiscale a souvent besoin d’y voir plus clair avant de procéder au redressement.

b)-2 Les demandes d’éclaircissement et de justification :

C’est une procédure prévue et encadrée par l’article 16 du LPF. L’inspecteur des impôts peut formuler une demande de renseignements, d’éclaircissement ou de justification. Les demandes de renseignements concernent des informations qui manquent au dossier comme le domicile, la composition du foyer fiscal, les charges déduites du revenu global, les réductions d’impôt. Le contribuable dispose de 30 jours pour y répondre car elles sont simples. On a le droit de ne pas y répondre, ce n’est pas obligatoire et le contribuable ne pourra être sanctionné pour cela. Les demandes d’éclaircissement ou de justifications sont plus embêtantes car on passe à un niveau plus grave car l’absence ou l’insuffisance de réponse peut déboucher sur une taxation d’office (art L. 69 du LPF). Le délai de réponse est de 60 jours mais le contribuable peut demander un supplément en cas de difficulté justifiée. Les services fiscaux peuvent accorder un délai supplémentaire de 30 jours s’ils ne sont pas satisfaits de la réponse. Avec ces demandes les services des impôts ont constaté une anomalie et mettent le doigt sur un problème particulier qui est en général la source d’une difficulté. Il faut distinguer entre ces deux types de demandes : les demandes d’éclaircissement ne portent que sur les mentions portées sur la déclaration (ce sont des demandes d’explications) alors que les demandes de justification (qui sont des demandes de documents et pièces justificatives) ne peuvent porter que sur certains points particuliers prévus par le LPF : la situation et les charges de famille du contribuable, les charges retranchées du revenu global comme par exemple les pensions alimentaires, les charges ouvrant doit à des réductions d’impôt comme les dons aux associations ou les charges pour embauche des salariés à domicile, les avoirs à l’étranger et les revenus qu’ils rapportent, les éléments de base permettant de calculer les revenus fonciers et les plus-values de cessions mobilières et immobilières. Lorsque le montant des crédits du compte bancaire est supérieur à plus du double des revenus déclarés ou qu’il dépasse le seuil de 150 000€ (article 16 al. 3 du LPF), l’administration est en droit de demander des justifications des dépenses personnelles, des versements à des tiers, des investissements immobiliers. C’est la règle du double (LFR 2012, art 8) qui déclenche le contrôle des activités occultes. Un rapport de 1,96 est insuffisant et interdit de passer à la taxation d’office (CE 5 mars 1999, n° 164412, Bancarel, RJF 4/99, n°377, avec une chronique et les conclusions).

M. Bernard BANCAREL avait été contrôlé (VASFE) par les services fiscaux qui avaient constaté que les ressources figurant sur ses comptes étaient multipliées par 1,96 par rapport aux revenus déclarés. L’administration avait procédé au redressement du contribuable pour la différence. Celui-ci a payé puis saisi le TA de Montpellier qui a confirmé la légalité du redressement. Ensuite, en appel, la CAA de Bordeaux a confirmé le jugement ce qui a obligé le contribuable à se pourvoir en cassation devant le CE. L’arrêt du CE du 5 mars 1999, BANCAREL, Req. N° 164412 a cassé l’arrêt d’appel et déchargé le comptable qui a gagné. Le considérant de principe est : *« Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les droits litigieux ont été irrégulièrement établis sans que l'administration puisse utilement se prévaloir d'un solde de balance de trésorerie sur lequel le contribuable n'a pas été invité à apporter de justifications ; que M. X... est, par suite, fondé à soutenir que c'est à tort que, par son jugement du 17 juin 1993, le tribunal administratif de Montpellier a refusé de lui en accorder la décharge » .* Il s’agissait d’un litige portant sur les revenus des années 1981 à 1984. Déchargé en 1999, il a fallu attendre pas mal d’années pour récupérer son dû. Un autre contribuable, dénommé Jean CADART a lui aussi fait un contentieux semblable jugé le même jour (Req. n° 176799) mais il n’a pas été déchargé car le différentiel était un multiplicateur de 3,6. Le point intéressant de l’arrêt est que le montant des revenus bruts figurant sur le compte bancaire se calcule avant tout examen critique préalable, c’est-à-dire sans chercher à réduire le montant des revenus bruts. L’arrêt indique également qu’il n’a pas répondu à la demande de justification. Ces deux arrêts sont publiés aux Tables du Recueil Lebon.

Une fois que cette phase est terminée, l’inspecteur de la DGFIP établit un rapport qui est déposé auprès de son supérieur hiérarchique. Dans ce rapport, il fournit les données qu’il a pu collecter, ses calculs et observations. Puis le rapport se termine par ses conclusions qui contiennent les rectifications envisagées par rapport à la déclaration du contribuable.

b)-3 La question de la durée du contrôle :

L’article L. 12 al. 3 du LPF limite à 1 an la durée maximale d’un ESFP. Ce délai court à compter de la réception de l’avis d’ESFP. L’alinéa 7 du même article permet à l’administration de doubler cette durée en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte. Il en est de même lorsque, dans le délai initial d'un an, les [articles L. 82 C](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069583&idArticle=LEGIARTI000006315130&dateTexte=&categorieLien=cid)ou [L. 101](https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069583&idArticle=LEGIARTI000006315169&dateTexte=&categorieLien=cid)ont été mis en œuvre (transmission par l’autorité judiciaire d’informations à l’occasion de toute procédure, art L. 82 C ou en cas de fraude, art. L. 101). Hormis ces cas exceptionnels, il faut savoir que le délai de droit commun d’un an peut être dépassé pour tenir compte du retard des banques à fournir les relevés de comptes dans les 60 jours ; même chose pour les renseignements obtenus de l’étranger. Une fois l’ESFP terminé, le contribuable est garanti que les années contrôlées ne le seront pas une seconde fois sauf si l’administration prouve que les éléments transmis sont incomplets ou inexacts ou en cas de procès verbal de flagrance fiscale. On a donc fortement intérêt à fournir des documents complets à l’administration.

**c) La phase des suites de l’ESFP :**

Si l’inspecteur estime qu’il y a des erreurs, omissions ou fraudes dans les déclarations des revenus et qu’il a obtenu le feu vert de sa hiérarchie, il pourra rectifier les déclarations du contribuable. Cette rectification peut porter sur une ou plusieurs déclarations de revenus ou sur l’ensemble des revenus du contribuable.

Les voies de recours sont au nombre de 4 :

-la constatation dans les formes du contenu de la proposition de rectification (dans les 30 jours)

-une demande d’entretien avec le supérieur hiérarchique de l’inspecteur des impôts qui est en général un inspecteur principal.

-entrevue avec l’interlocuteur départemental

-la saisine de la commission départementale des impôts

**CHAPITRE 2 : LE POUVOIR**

**DE RECTIFICATION**

Depuis l’ordonnance n°2004-281 du 25 mars 2004, le terme de redressement a été remplacé par celui de rectification. Mais c’est exactement la même chose. Rectification = redressement.

Le principe de légalité de l’impôt doit permettre aux services fiscaux de rectifier les erreurs commises dans le calcul des impôts mais d’un autre côté, le contribuable doit pouvoir compter sur une certaine sécurité juridique. Ce sont les deux principes de base de ce chapitre. Ils se vérifieront dans un cadre général fixé par la loi et par des procédures particulières.

Ce chapitre sera présenté en deux sections :

Section 1 : Les limites générales du pouvoir de rectification

Section 2 : Les procédures de rectification

**Section 1 : Les limites générales du pouvoir de rectification**

Il y en a deux : d’abord des délais à respecter parce qu’ils sont fixés par la loi fiscale (application du principe de la légalité de l’impôt), ensuite la garantie contre les changements de doctrine qui sert à garantir les contribuables qui ont suivi les instructions ou indications de l’administration fiscale y compris quand la doctrine préconisait une illégalité : c’est le pragmatisme du droit fiscal qui recherche la stabilisation des situations acquises (application de l’adage latin : *tu patere legem quam ipse fecisti*) .

**A/ Les délais de prescription :**

On appelle délai de reprise, le délai pendant lequel l’administration peut remonter en arrière pour opérer des rectifications. C’est une prescription qui éteint l’action des services fiscaux qui ne pourront plus remonter au-delà d’une certaine durée : prescription extinctive. Les délais varient selon les impôts mais aussi selon l’attitude, le comportement du contribuable. Ces délais peuvent être rallongés ou raccourcis selon les cas ce qui rend la situation compliquée. Le point de départ des délais n’est pas non plus le même selon les catégories d’impôts :

Pour les impôts payés par les entreprises comme la TVA et l’IS ainsi que les droits d’enregistrement, le point de départ des délais est la date de notification de l’avis de mise en recouvrement.

Pour les impôts comme l’IR et les impôts locaux, le point de départ est celui de la date de l’homologation des rôles par le préfet et non la notification de l’avis d’imposition ce qui réduit un peu la durée de la prescription.

§1 Les délais de principe :

3 ans est le délai de droit commun qui s’applique à l’IR, l’IS, la CET, la TVA, les droits d’enregistrement, de timbre, la taxe de publicité foncière. Ainsi, en cas de litige sur les impôts de 2020, le fisc pourra exercer son droit de reprise jusqu’au 31/12/2023. Le délai de 3 ans est pourtant appelé prescription abrégée et l’article L. 180 du LPF fixe des conditions qui si elles ne sont pas remplies permettent à un délai plus long de s’appliquer.

1 an pour les impôts directs locaux des ménages (taxes foncières et taxe d’habitation). Attention pour les entreprises, c’est une prescription de 3 ans.

En dehors de ces cas qui sont les plus fréquents, l’article L. 186 du LPF institue un délai général de 6 ans qui permet au fisc de remonter plus loin dans le passé.

§2 L’aménagement des délais :

10 ans pour les activités occultes ou les cas de PV de flagrance fiscale ou encore les revenus réalisés dans les paradis fiscaux (article L. 169 du LPF).

6 ans en cas d’absence de déclaration d’IFI ou pour les autres impôts (application du délai de droit commun).

Les délais peuvent être interrompus par une procédure de redressement dont l’avis initial doit avoir été présenté avant l’expiration du délai de reprise. Dans ce cas, un nouveau délai de reprise de 3 ans est donné à l’administration.

On comprend l’enjeu du contentieux postal des services fiscaux. En effet même si le contribuable n’a jamais retiré la LRAR, les services fiscaux peuvent se prévaloir de cette première présentation si elle est établie par les services postaux. Les délais peuvent aussi être prorogés de deux ans par la saisine du juge pénal en cas de fraude. La prorogation peut même aller jusqu’à 3 ans de plus en cas de saisine des autorités étrangères car cela rallonge la procédure.

Au cas où le juge judiciaire a statué sur une affaire, l’administration peut intervenir dans les 10 années suivant celle au titre de laquelle l’impôt est dû.

En cas de décharge accordée par l’administration à la date limite, en cas d’erreur des services fiscaux, ils peuvent rectifier leur erreur et redresser dans l’année qui suit la décharge même si la date est située au-delà des 3 ans.

§3 La neutralisation des délais :

Pour appliquer le principe d’intangibilité du bilan d’ouverture, il faut le combiner avec les règles de prescription. Si un bilan a été faussé au cours d’une période prescrite, l’administration pourra modifier le bilan d’ouverture de l’année prescrite la plus ancienne. En effet la règle de prescription est impérative et s’imposera à l’intangibilité du bilan d’ouverture. En cas d’agréments fiscaux, les entreprises sont tenues à certaines obligations pendant des périodes qui dépassent le délai de prescription de 3 ans. Dans ce cas, le délai de reprise passe à 6 ans.

**B/ L’opposabilité de la doctrine :**

On appelle doctrine, les interprétations de la loi fiscale par les services fiscaux du ministère des Finances. C’est un ensemble de 2000 pages dont 200 sont renouvelées chaque année. Il faut les suivre car ce sont des interprétations souvent très favorables aux contribuables. Elles sont d’ailleurs souvent plus favorables que la loi fiscale. C’est d’ailleurs leur principal intérêt : elles sont illégales mais plus douces que la loi fiscale. Si la doctrine change, il existe une garantie contre les changements de doctrine prévue par l’article L80 A du LPF).

§1 Les conditions d’invocabilité de la doctrine :

Il doit s’agir de l’interprétation d’un texte fiscal qui est le plus souvent la loi. Il ne doit pas s’agir d’une question de procédure. L’interprétation doit être formelle et officielle, publiée. Sauf le précis de fiscalité qui, bien que publié, n’est pas opposable. Il faut que le contribuable ait été imposé, si ce n’est pas le cas, les conditions ne sont pas remplies. L’interprétation donnée doit correspondre exactement au même cas et ne doit pas être utilisée par analogie ou a contrario. La doctrine invoquée doit être en vigueur. Il n’y a pas d’effet rétroactif de la doctrine.

§2 Les prises de position opposables :

Ce sont les instructions, circulaires, notes de service et rescrits publiés de même que les réponses ministérielles dès lors qu’elles sont publiées.

L’article L. 80 B du LPF permet depuis 1987 aux contribuables de demander un rescrit général afin d’avoir une réponse précise à une question fiscale. Depuis juillet 2009, l’administration est tenue de répondre à ces demandes dans les 3 mois. L’article L. 80 B du LPF permet de poser des questions et si l’administration garde le silence de plus de 3 ou 6 mois selon le cas, celui-ci équivaut à une réponse positive. On parle d’accords tacites car les réponses ne sont pas expresses. Le PAP 2021 donne les très bons résultats du taux de réponse aux demandes de rescrit général :

2018 = 86%, 2019 = 85%, 2020 = 84%, 2021 = 84,5% cible 2023 = 85%.

Pour vous faciliter le travail, je vous ai joint un extrait de ma leçon 2 portant sur les sources. Il s’agit de la section sur la doctrine administrative. Elle figure dans un fichier à part.

**Section 2 : Les procédures de rectification**

Ces procédures permettent aux administrations d’encaisser un supplément de 20 Mds d’€ par an environ. Pour 2018, les sommes n’ont été que de 16,1 Mds d’€.

Si le contribuable a accompli ses obligations déclaratives et qu’il est en règle même s’il a commis des erreurs, l’administration mettra en œuvre les procédures contradictoires (A). Dans le cas inverse, c’est un contribuable qui fait preuve de mauvaise volonté et dans ce cas, s’appliqueront des procédures d’imposition d’office qui s’imposeront au contribuable (B).

**A/ Les procédures contradictoires :**

La procédure de droit commun sera examinée en premier, puis d’autres procédures complémentaires existent mais sont moins importantes.

§1 La procédure de rectification contradictoire :

a) Elle concerne 3 cas :

1er cas : l’évaluation indiciaire des revenus en se fondant sur les éléments de train de vie qui sont les résidences principales & secondaires, les employés de maison à temps plein, les voitures, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de course et de selle, droit de chasse et appartenance à un club de golf.

2ème cas : la reconstitution de comptabilité : soit à partir des comptes bancaires, soit à partir d’une estimation avec les moyens dont l’administration dispose par exemple s’il y a eu une perquisition ou par des éléments de logique (par exemple, pour retrouver le chiffre d’affaires d’une pizzeria à partir du nombre de cartons achetés ou le nombre de repas servis par un restaurant à partir du nombre de serviettes passées à la blanchisserie).

3ème cas : la déduction en cascade : dans le contrôle des entreprises, on contrôle à la fois les bénéfices et la valeur ajoutée pour vérifier IS et TVA.

b) la notification de la proposition de rectification : elle doit être motivée pour que le contribuable puisse formuler des observations. La notification a pour effet d’interrompre le délai de reprise, de lier l’administration qui ne peut plus changer, et de faire courir le délai de réponse du contribuable qui est de 30 jours. En cas d’accord tacite ou exprès, un nouvel acte d’imposition est adopté. En cas de refus, l’administration peut se ranger à l’avis du contribuable et laisser tomber. Elle peut aussi répondre par lettre motivée. Dans ce cas, des recours sont possibles.

§2 Les procédures contradictoires particulières :

a) pour les impôts locaux, c’est une procédure spécifique (TH, TF et CFE).

b) la procédure de régularisation spontanée est récompensée par une remise de 30% sur les intérêts de retard. Elle existe depuis 2005 et a beaucoup de succès. La Loi ESSOC a étendu cette procédure aux particuliers faisant l’objet d’un ESFP.

c) la procédure de répression des abus de droit. Elle doit être visée par l’inspecteur départemental et faire l’objet d’une saisine du comité de l’abus de droit fiscal.

**B/ Les procédures d’imposition d’office :**

Il s’agit de la taxation d’office (art L. 66 à 72 LPF)

et de l’évaluation d’office (art L. 73-74 du LPF). La TO concerne l’IR, l’IS, les taxes sur le CA, la TVA, les droits d’enregistrement, l’IFI et la TS. L’EO concerne les BIC, BA et les BNC. Les termes sont un peu différents mais le régime est quasiment le même.

§1 Champ d’application : les 5 justifications

Il existe un PGD selon lequel l’absence de déclaration donne droit à l’administration de procéder à une taxation d’office ou une évaluation d’office. Concernant le patrimoine, l’article L. 66 numéro 4 précise que les détenteurs d’un patrimoine doivent déposer une déclaration indiquant la valeur nette taxable du patrimoine de manière détaillée sans quoi la taxation d’office sera possible.

La taxation d’office s’applique aux cas d’activité professionnelle occulte. Le défaut de réponse à une demande d’éclaircissement ou de justification a pour conséquence la taxation d’office (application des articles L69 et 70 du LPF). L’article L71 du LPF permet de lancer une taxation d’office en cas de défaut de justification de l’origine et des modalités d’acquisition des avoirs à l’étranger.

En cas d’opposition à contrôle fiscal, la loi prévoit l’évaluation d’office avec majoration de 100% des droits.

§2 Mise en œuvre :

a) Tout doit débuter par une mise en demeure qui ouvre un délai de 30 jours et 90 jours en cas de droits de succession. Cette mise en demeure doit obligatoirement comporter 4 mentions obligatoires :

1 La déclaration ou l’acte dont le dépôt est demandé.

2 La date à laquelle la déclaration aurait dû être souscrite.

3 Les textes applicables.

4 Les coordonnées du service où déposer les données.

Attention, cette mise en demeure n’est pas obligatoire en matière de TVA.

La taxation d’office est donc soumise à deux conditions cumulatives :

1 l’administration doit envoyer une mise en demeure.

2 le contribuable ne doit pas avoir régularisé sa situation dans les 30 jours. Attention, en cas de régularisation, la taxation d’office n’est plus possible mais le fisc peut appliquer les intérêts de retard et les pénalités.

En cas d’absence de mise en demeure, les contribuables ne peuvent pas être soumis à la procédure de taxation d’office : Cass com 3 octobre 2006, n°18930 mais cet arrêt indique bien que si la mise en demeure est le préalable nécessaire à la mise en œuvre de la procédure de TO, l’administration peut décider, après première mise en demeure restée sans réponse et abandon de cette procédure, d’y revenir sans être tenue d’adresser une deuxième fois une mise en demeure.

Les articles 67 et 68 ont tout prévu pour dispenser l’administration de la mise en demeure dans des cas justifiés :

1 si le contribuable change souvent de lieu de séjour

2 si le contribuable a transféré son domicile à l’étranger sans déclarer ses revenus

3 si le contrôle fiscal n’a pu avoir lieu à cause du contribuable ou d’un tiers

4 si le contribuable s’est livré à une activité occulte

5 pour les fiducies si les actes n’ont pas été enregistrés

6 lorsque l’administration a dressé un PV de flagrance.

b) la mise en demeure ne suffit pas, il faut notifier la base d’imposition : le délai fixé par l’article L76 du LPF est de 30 jours avant la mise en recouvrement.

L’administration doit évaluer le chiffre d’affaires ou le revenu global. On parle de reconstitution de la base d’imposition. Pour cela, les services fiscaux font des demandes de renseignements pour chiffrer les revenus ou le bénéfice.

L’administration doit expliquer comment elle est parvenue à ses calculs et le contentieux fait une distinction importante entre la régularité de la procédure et la régularité de l’imposition. Du moment que le contribuable s’était placé dans une situation d’illégalité et que le fisc a correctement évalué la base d’imposition, le contribuable doit payer CE 21 juin 1989, n° 52385 jurisprudence constante, cas d’une société de fait qui n’avait pas déclaré de résultats et qui prétendait que la taxation d’office était irrégulière car l’enquête initiale était irrégulière.

§3 Effets :

Il n’y a plus de contradiction mais simplement information du contribuable. Si le contribuable veut saisir le juge, il devra démontrer le caractère exagéré des calculs de l’administration.

Exemple de l’entreprise qui faisait la morte (assez fréquent).

**CHAPITRE 3 :**

**LE POUVOIR DE SANCTION**

Ce dernier chapitre sera articulé en deux sections :

Section 1 : Les sanctions administratives

Section 2 : Les sanctions pénales

**Section 1 : Les sanctions administratives**

**A/ La diversité des pénalités fiscales :**

§1 Les sanctions fiscales :

Il s’agit des amendes qui sont destinées à sanctionner la non transmission d’informations, ou plus généralement un comportement non coopératif. Par exemple, si le fisc demande des informations à une entreprise et qu’elle refuse, elle est passible d’une amende de 10 000€ pour chaque manquement (art. 1734 CGI).

Les majorations sont destinées par exemple à pénaliser ceux qui ne font pas de déclaration électronique. La majoration est alors de 0,2% des droits (art. 1738 CGI). Exemple, une déclaration non faite peut faire passer des droits de 1000€ à 1002€.

Depuis 2018, en cas de fraude, le nom de l’entreprise pourra être publié sur le site internet. Mais il faut un avis conforme de la commission des infractions fiscales. Cet encadrement strict de la procédure est régi par l’article 1729 A bis du CGI qui réserve cette sanction aux montants fraudés dépassant la barre des 50 000€ ou pour des manœuvres frauduleuses.

§2 Les intérêts de retard :

C’est une rémunération destinée à désavantager les retardataires par rapport à ceux qui respectent les délais. Le taux est de 0,2% par mois de retard depuis 2à18 ce qui revient à 2,4% par an. Il s’agit d’un procédé de caractère civil qui se contente d’indemniser l’État du préjudice causé par le retardataire qui force l’État à lui faire crédit. La Loi ESSOC prévoit une réduction de 50% des intérêts de retard.

**B/ Le cas des majorations à caractère général :**

§1 Les pénalités d’assiette :

Défaut ou retard de déclaration = 10% appliqués automatiquement.

Absence de régularisation dans les 30 jours après première mise en demeure = 40%.

Absence totale de régularisation dans des cas extrêmes = 100% pour opposition à contrôle fiscal.

En cas de fraude ou abus de droit = 80%.

§2 Les pénalités de recouvrement :

Retard de paiement = 10% pour IR, impôts locaux et IFI.

Pour les impôts comme l’IS, la TVA et les droits d’enregistrement, le taux n’est pas de 10% mais de 5%seulement. Cette différence découle de l’ancienne organisation des services financiers, les comptables du Trésor appliquaient un taux de 10% alors que ceux des impôts ne faisaient que 5%. La fusion des deux en avril 2008 a oublié d’unifier les taux qui restent différents. En cas de retard de paiement, les pénalités remplacent le mécanisme des intérêts de retard au taux de 0,2% par mois.

§3 Le cumul des sanctions fiscales

Les différentes sanctions se cumulent et le juge n’applique pas le principe non bis in idem.

**C/ Le régime des sanctions**

§1 L’assimilation des sanctions fiscales aux sanctions pénales

Ceci résulte de la jurisprudence constitutionnelle.

§2 Les garanties :

La proportionnalité des sanctions.

La personnalité des sanctions fiscales qui, comme les sanctions pénales ne survivent pas à leur auteur.

**Section 2 : Les sanctions pénales :**

**A/ La saisine du juge répressif**

La commission des infractions fiscales a été créée en 1977. Elle donnait 94% d’avis favorables à la saisine du juge pénal. Mais c’était le ministre des Finances qui avait le monopole de la saisine du juge. Ce verrou de Bercy a été supprimé par la loi du 23 octobre 2018.

Il y a peu de saisine ce que conteste la Cour des comptes.

**B/ Les infractions réprimées**

Délit de fraude fiscale.

C’est le plus utilisé.

Conventions judiciaires d’intérêt public et plaider coupable ont été introduits par la loi de 2018.

1. Notez bien que tout avis indiquant le début d’un contrôle doit obligatoirement comporter ces informations. [↑](#footnote-ref-1)