

12-14 rue Charles Fourier

75013 PARIS

Tel 01 48 05 47 88

Fax 01 47 00 16 05

Mail : contact@syndicat-magistrature.org

site : www.syndicat-magistrature.org

Twitter : [@SMagistrature](https://twitter.com/SMagistrature)

Paris, le 31 janvier 2018

Le « verrou de Bercy », un obstacle à la répression de la fraude fiscale

L'exercice des poursuites pénales en matière de fraude fiscale est soumis en France à un dispositif communément dénommé « verrou de Bercy », qui organise la confiscation de l'opportunité des poursuites par le pouvoir exécutif et bride la répression.

Le Syndicat de la magistrature revendique depuis de nombreuses années la suppression de ce dispositif dérogatoire, qui constitue un obstacle à des poursuites justes et efficaces en matière de fraude fiscale. L'égalité devant la justice est atteinte quand certains fraudeurs peuvent espérer trouver dans la mansuétude négociable de Bercy un moyen d'échapper à des poursuites pénales.

*

L'article L228 du livre des procédures fiscales (LPF), dans sa rédaction issue de la loi du 29 décembre 1977, impose un avis conforme de la Commission des infractions fiscales (CIF, autorité administrative indépendante composée de 24 membres : 8 membres du Conseil d'Etat, 8 conseillers-maîtres à la Cour des Comptes, 4 conseillers honoraires à la Cour de Cassation, et 4 personnalités qualifiées désignées par les présidents du Sénat et de l'Assemblée Nationale) à peine d'irrecevabilité de la plainte pour fraude fiscale (délit prévu par l'article 1741 du code général des impôts - CGI).

Surtout, la CIF ne peut être saisie que par la direction générale des finances publiques (DGFIP). Dès avant la loi du 29 décembre 1977, les poursuites étaient déjà subordonnées à une plainte préalable du ministre du Budget.

Ce régime confère ainsi au ministère du Budget une appréciation discrétionnaire sur le choix des dossiers de fraude fiscale transmis à l'autorité judiciaire en vue de poursuites pénales.

*

En pratique, la CIF valide plus de 90 % des propositions de poursuites correctionnelles qui lui sont soumises. Au vu des rapports d'activité de la CIF, les dossiers faisant l'objet d'avis négatifs sont, dans l'ensemble, les dossiers dont les enjeux en termes de droits éludés sont les plus faibles, dans un raisonnement qui semble correspondre à celui retenu par la jurisprudence récente du Conseil constitutionnel, selon laquelle le cumul des sanctions fiscales et des sanctions pénales ne doit être possible, au vu du principe *non bis in idem*, que pour les faits de fraude fiscale les plus graves (décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016).

Néanmoins, malgré ce faible taux d'avis négatifs, qui constitue une tendance stable sur le long terme, l'intervention préalable obligatoire de la CIF est critiquable pour plusieurs raisons :

- Le passage obligatoire par une institution dont les capacités de traitement sont limitées impose de fait un plafond au nombre de procédures pénales pouvant être initiées chaque année. Ainsi, sur le long terme, le nombre de dossiers soumis à la CIF est de l'ordre de 1 000 par an, très nettement en deçà de la réalité de la fraude fiscale en France (environ 50 000 dossiers par an au niveau de l'administration fiscale, dont environ 15 000 dossiers de fraude particulièrement caractérisée, pour lesquels le niveau le plus élevé de pénalité est appliqué).

- La nécessité de l'avis préalable de la CIF retarde les enquêtes en imposant un délai supplémentaire de plusieurs mois avant le dépôt effectif de la plainte. Les conséquences sont très préjudiciables en terme d'enquête et de poursuite lorsque les faits de fraude fiscale s'inscrivent dans un cadre de délinquance organisée (recourant par exemple à des structures éphémères et/ou fictives successives gérées par des prête-noms) ou s'accompagnent de dispositifs de

blanchiment permettant une évasion des fonds vers l'étranger.

- Surtout, l'intervention de la CIF ne répond à aucune nécessité opérationnelle, aucune raison de principe, ni à aucune exigence constitutionnelle ou internationale, et constitue bien davantage un obstacle qu'une quelconque garantie.

*

Le taux très faible d'avis défavorables de la CIF révèle que la véritable sélection des dossiers ayant vocation à faire l'objet de plaintes pénales du chef de fraude fiscale est opérée en amont, au niveau de la DGFIP. Parmi les nombreux faits de fraude fiscale constatés par l'administration fiscale, le ministère du Budget décide lesquels seront soumis à la CIF en vue d'éventuelles poursuites pénales. En application de l'article L228 LPF, l'autorité judiciaire ne pourra pas exercer de poursuite sur les faits qui n'auront pas été ainsi sélectionnés par l'exécutif.

L'existence de ce « verrou » est injustifiable :

1 - Cette situation dans laquelle l'exercice de poursuites pénales par l'autorité judiciaire est soumis au veto préalable de l'exécutif est une atteinte manifeste au principe de la séparation des pouvoirs. Elle est dérogatoire du droit commun, l'ensemble des autres administrations étant tenues en application de l'article 40 du Code de procédure pénale de dénoncer à l'autorité judiciaire les infractions pénales dont elles ont connaissance, sans pouvoir restreindre l'opportunité des poursuites dont dispose le parquet. Il est à ce titre intéressant de constater que les administrations amenées à connaître d'autres types de fraudes aux finances publiques parfois très apparentées sont soumises au droit commun (fraudes sociales et travail dissimulé) ou à un régime sensiblement plus proche du droit commun (fraude douanière). L'exception prévue en matière fiscale ne répond à aucune exigence internationale ou constitutionnelle.

Sur ce dernier point, il convient de noter que si le Conseil constitutionnel a estimé que le « verrou de Bercy » n'était pas inconstitutionnel, il n'a en aucune manière considéré que celui-ci était imposé par la Constitution (décision n° 2016-555 QPC du 22 juillet 2016). En outre, la motivation retenue par le Conseil constitutionnel était en partie fondée sur l'idée selon laquelle le

Trésor public serait la principale victime du délit de fraude fiscale et que l'administration fiscale serait ainsi la plus à même d'apprécier l'opportunité de poursuites pénales. Ce raisonnement néglige le préjudice occasionné par la fraude fiscale à la société dans son ensemble, dont les intérêts sont représentés par le parquet.

2 - Le choix opéré par les services placés sous l'autorité du ministre du Budget, et imposé à l'autorité judiciaire, est discrétionnaire, non motivé et sans recours. L'exécutif peut ainsi être tenté, arbitrairement et en violation du principe d'égalité, de faire échapper à toutes poursuites des personnes auteurs de faits de fraude fiscale pour des raisons étrangères aux critères d'une politique pénale juste et efficace. En outre, même dans le cadre d'une pratique irréprochable, l'absence de transparence et le caractère discrétionnaire de la procédure sont de nature à créer le soupçon.

3 - Parmi les 50 000 dossiers environ traités annuellement par l'administration fiscale, la DGFIP sélectionne environ 1 000 dossiers pour transmission à la CIF puis, après avis conforme, aux autorités judiciaires.

De fait, les dossiers ainsi sélectionnés sont très majoritairement des dossiers de fraude à la TVA (plus de 3/4 des dossiers) portant sur la rétention de montants relativement modestes (de l'ordre de 300 000 euros en moyenne), principalement du fait de petites sociétés actives dans le secteur du bâtiment, et secondairement dans le secteur du négoce automobile d'occasion. On peut être surpris de constater qu'en 2016, au niveau national, seuls 242 dossiers dénoncés concernaient des fraudes à l'impôt sur le revenu, que seules 8 plaintes concernaient des fraudes à l'impôt de solidarité sur la fortune, et que, après redressement de 2 dossiers particuliers d'une ampleur exceptionnelle, le montant moyen des droits éludés était de 350 494 euros. Ainsi, l'essentiel des faits dénoncés à l'autorité judiciaire relèvent d'une fraude simple, rustique et de montant – relativement – modeste.

Cette tendance lourde s'explique par la perspective de la DGFIP, dont l'objectif est le recouvrement des droits éludés, bien davantage que la sanction pénale des fraudeurs les plus importants et/ou des fraudes les plus raffinées. Ainsi, les plaintes effectivement déposées par la DGFIP concerneront souvent des fraudes commises par de petites sociétés liquidées ou en instance de l'être, dans l'objectif principal d'obtenir la condamnation solidaire de leurs gérants de droit ou de fait au paiement des droits éludés

en application de l'article 1745 du CGI. S'agissant des fraudes fiscales importantes, la perspective d'une éventuelle plainte pénale apparaît tout au plus comme une menace, rarement mise à exécution, destinée à obtenir un règlement amiable.

La « politique pénale » confisquée aux parquets, exercée par la DGFIP dans une perspective fondée essentiellement sur le recouvrement, conduit dès lors à privilégier la plainte pénale dans les dossiers de moyenne ampleur dans lesquels le recouvrement est impossible, et à l'éviter dans les fraudes de plus grande ampleur dans lesquels un règlement amiable apparaît envisageable.

Le « verrou de Bercy » aboutit ainsi à une pratique exactement inverse au sens de la décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, qui entend réserver le cumul des sanctions fiscales et des sanctions pénales aux fraudes les plus graves.

*

L'intervention obligatoire de la CIF et la nécessité d'une plainte préalable de la DGFIP, qui ne répondent à aucune nécessité de principe, constituent un obstacle à des poursuites efficaces, créent un important soupçon d'arbitraire et conduisent de fait à une politique pénale ciblant principalement les fraudeurs de moyenne importance et épargnant presque totalement les fraudeurs les plus significatifs.

Le principal argument avancé en faveur du « verrou de Bercy » tient à la complexité particulière du droit fiscal et de la procédure fiscale, qui ne pourraient pas être traités de manière satisfaisante par les juridictions pénales. Toutefois, les juridictions pénales traitent par ailleurs de nombreux contentieux spécialisés dont la complexité n'a rien à envier à celle du droit fiscal (droit pénal de l'urbanisme, droit pénal du travail, droit pénal de la consommation...), sans qu'il soit jugé utile de priver l'autorité judiciaire de l'opportunité des poursuites en ces matières.

En outre, la question de la complexité inhérente à la matière fiscale pourrait être prise en compte, sur le modèle de la procédure applicable en matière militaire (article 698-1 du code de procédure pénale - CPP), par l'obligation pour le parquet d'obtenir, avant toute décision de poursuite sans plainte ou dénonciation préalable de la DGFIP, un avis motivé de l'administration fiscale, celle-ci étant en effet la plus à même de renseigner l'autorité judiciaire sur de nombreux éléments de nature à éclairer l'appréciation de l'opportunité des poursuites (antécédents fiscaux de la personne, situation déclarative exacte

de la personne, éventuelle procédure fiscale en cours, éventuelles sanctions fiscales déjà prononcées...). En outre, la réponse naturelle à la complexité de ce contentieux résiderait davantage dans la formation professionnelle continue des magistrats et le développement du recours aux assistants spécialisés (article 706 du CPP) que dans la restriction des poursuites.

Il est en outre souvent soutenu que le dispositif actuel, dans lequel la perspective d'une plainte pénale est utilisée comme élément de pression et/ou de négociation afin d'obtenir un règlement amiable de la part des fraudeurs les plus importants et les plus solvables, serait plus efficace en termes de recouvrement. Si une telle analyse a sa pertinence dans une perspective strictement réduite au recouvrement des fraudes déjà commises et constatées, il n'est pas certain que la quasi-certitude de l'impunité pénale soit très dissuasive pour les fraudeurs à venir.

Les autres arguments habituellement soulevés (risque d'engorgement des juridictions, risque de divergence de politique pénale entre les parquets...) n'ont rien de spécifique à la matière fiscale, et s'appliquent de la même manière à tous les autres contentieux, pour lesquels il n'a pourtant jamais été jugé utile de priver l'autorité judiciaire de la possibilité d'exercer des poursuites.

*

Ainsi, pour l'égalité de traitement entre les justiciables, pour une politique pénale transparente, efficace et ciblant prioritairement les fraudeurs les plus importants, il apparaît nécessaire au Syndicat de la magistrature de :

1 - Supprimer l'avis obligatoire de la CIF préalablement à toute poursuite du chef de fraude fiscale,

2 - Supprimer la nécessité d'une plainte de l'administration fiscale préalablement à toute poursuite du chef de fraude fiscale,

3 - Soumettre l'administration fiscale au droit commun de l'article 40 du CPP, en prévoyant l'obligation pour elle de porter à la connaissance du parquet les infractions de fraude fiscale dont elle a connaissance. Afin de tenir compte de la décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 du Conseil constitutionnel réservant le cumul entre sanction pénale et sanction fiscale aux infractions les plus

graves, il pourrait être prévu que cette transmission ne serait opérée que pour les dossiers pour lesquels les pénalités les plus hautes (article 1729 du CGI et L64 du LPF : cas de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit) sont retenues par l'administration fiscale.

4 - Prévoir la nécessité d'un avis motivé de l'administration fiscale avant toute décision de poursuite, sur le modèle de la procédure applicable en matière militaire (article 698-1 du CPP), lorsque les poursuites envisagées ne sont pas consécutives à une plainte ou à une dénonciation de la DGFIP. Afin d'éviter tout blocage, il conviendrait de prévoir que les poursuites pourraient néanmoins être initiées en cas d'inertie de l'administration fiscale, le cas échéant à l'issue d'un délai prévu par la loi.