

MINISTERE DES FINANCES ET
DES COMPTES PUBLICS

MINISTERE DE LA JUSTICE

-
SECRETARIAT D'ETAT AU
BUDGET

DIRECTION GENERALE DES FINANCES
PUBLIQUES

DIRECTION DES AFFAIRES
CRIMINELLES ET DES GRACES

N° Nor :

Objet : circulaire relative à la lutte contre la fraude fiscale

N° Ref :

L'égalité devant l'impôt et le consentement à l'impôt sont des principes fondateurs garants de notre démocratie. La fraude fiscale cause un grave préjudice moral et financier à la société dans son ensemble qui porte directement atteinte au pacte républicain.

Une action plus déterminée que celle qui a pu être menée par le passé est indispensable pour lutter efficacement contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière, et restaurer ainsi la confiance de nos concitoyens dans l'égalité devant l'impôt et l'efficacité de l'action publique.

Outre les actions menées par la France au plan international ayant contribué à amener les paradis fiscaux à coopérer, les nouvelles mesures adoptées au plan interne témoignent de cette détermination.

Ainsi, la loi organique n° 2013-906 et la loi n° 2013-907 du 11 octobre 2013 relatives à la transparence de la vie publique, la loi organique n° 2013-1115 du 6 décembre 2013 relative au procureur de la République financier et la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière contiennent des mesures structurelles profondes pour lutter contre la délinquance financière.

Plus spécifiquement, les dispositions de la loi du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière, qui permettront de mieux cibler et d'intensifier la lutte contre la fraude fiscale et la délinquance financière, se déclinent en deux axes :

Le premier renforce les liens entre tous les acteurs de la lutte contre la fraude fiscale, depuis sa détection jusqu'à sa répression et donne à chacun d'entre eux les moyens d'agir plus efficacement. Ainsi, la police fiscale peut désormais recourir à des techniques spéciales d'enquête, telles que l'infiltration ou la sonorisation, l'administration fiscale dispose d'un délai plus long pour déposer plainte et l'instauration du parquet financier permet une spécialisation du ministère public permettant d'accroître son action contre la très grande délinquance économique et financière, dont relève la fraude fiscale complexe.

Le second est le renforcement de la répression et l'adoption de sanctions plus sévères et dissuasives contre la fraude fiscale. La loi complète l'arsenal du dispositif des confiscations, peines particulièrement efficaces en matière économique et financière.

Cette circulaire commune à la direction générale des finances publiques du ministère des Finances et des comptes publics et à la direction des affaires criminelles et des grâces du ministère de la Justice précise les modalités de mise en œuvre des nouvelles dispositions prévues par les lois du 6 décembre 2013 ainsi que les modalités d'échanges renforcées entre l'autorité judiciaire et l'administration fiscale aux fins de lutter plus efficacement contre la grande délinquance fiscale, économique et financière.

D) LE RENFORCEMENT DES MOYENS JURIDIQUES DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE

A) La création de nouvelles circonstances aggravantes de fraude fiscale et le durcissement des peines encourues qui en procède

a) La création de circonstances aggravantes de fraude fiscale

La loi du 6 décembre 2013 a modifié l'article 1741 du code général des impôts afin que soit considérées dorénavant comme des circonstances aggravantes :

- la circonstance de bande organisée ;
- le recours à des comptes ouverts ou des contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger que les comptes ou les contrats aient été déclarés ou non ;
- l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis à l'étranger, tels que les trusts et les fondations ;
- l'usage d'une fausse identité ou de faux documents au sens de l'article 441-1 du code pénal ou de toute autre falsification ;
- la domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;
- le recours à un acte fictif ou artificiel ou l'interposition d'une entité fictive ou artificielle.

Ces circonstances aggravantes constituent par ailleurs, pour l'essentiel, les critères d'application de la procédure judiciaire d'enquête fiscale et de saisine de la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale énumérés aux 1° à 5° de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, à l'exception du critère relatif à l'existence de manœuvres destinées à égarer l'administration.

b) L'aggravation des peines encourues

Ces nouvelles dispositions s'accompagnent d'un durcissement des sanctions encourues. La fraude aggravée caractérisée par au moins une de ces nouvelles circonstances aggravantes est passible d'une peine de sept années d'emprisonnement et d'une amende de 2 millions d'euros, tandis que la fraude fiscale non qualifiée d'aggravée demeure passible d'une peine d'emprisonnement de cinq ans et d'une amende de 500 000 euros.

Les nouvelles sanctions aggravées s'appliquent aux faits commis à compter du 8 décembre 2013, date d'entrée en vigueur de la loi, en vertu du principe de non rétroactivité des lois pénales plus sévères.

c) La création d'un statut de « repentant » permettant l'application d'une réduction de peine

La loi du 6 décembre 2013 prévoit une réduction de moitié de la durée de la peine privative de liberté encourue par l'auteur ou le complice d'un délit de fraude fiscale qui a permis d'identifier les autres auteurs ou complices de ce délit en avertissant l'autorité administrative ou judiciaire (nouvel avant-dernier alinéa de l'article 1741 du code général des impôts).

Ce dispositif contribuera à améliorer l'efficacité de la lutte contre la fraude fiscale complexe en incitant les personnes ayant apporté leur concours à la réalisation du délit à coopérer avec l'administration fiscale ou l'autorité judiciaire afin d'identifier les autres auteurs et complices de la fraude.

B) Des procédures d'enquêtes renforcées

a) Elargissement du champ de la procédure judiciaire d'enquête fiscale

Jusqu'à la création de la procédure judiciaire d'enquête fiscale en 2009, à la différence des autres délits, les moyens judiciaires ne pouvaient être utilisés pour rechercher la fraude fiscale qu'après la réalisation d'une enquête administrative suivie du dépôt d'une plainte de l'administration fiscale.

Pour la mise en œuvre d'une procédure judiciaire d'enquête fiscale les autorités judiciaires sont saisies en amont ou au cours de la procédure fiscale, et non au terme des opérations de contrôle. Compte tenu du risque de dépérissement des preuves, le contribuable n'est informé ni de la saisine de la commission des infractions fiscales et de son avis, ni du dépôt de la plainte pour fraude fiscale.

La poursuite, par l'autorité judiciaire, des fraudes fiscales comprises dans le champ de cette procédure est conditionnée à une plainte préalable de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) et à un avis conforme de la commission des infractions fiscales qui se prononce sur l'existence de « présomptions caractérisées » de fraude fiscale. La procédure fiscale est conduite par la DGFIP en parallèle ou en aval de l'enquête judiciaire.

Cette procédure est mise en œuvre, dans les affaires complexes et à forts enjeux, pour lesquelles les procédures administratives de contrôle s'avèrent insuffisantes. Elle a pour objectifs de :

- caractériser de façon plus efficace la fraude fiscale complexe et de mieux identifier l'ensemble des auteurs et complices par la mise en œuvre de moyens de police judiciaire tels que les écoutes, les gardes à vue, les perquisitions, y compris des techniques spéciales d'enquête (cf infra) ;
- faciliter les opérations de contrôle fiscal diligentées par l'administration qui exploite les informations recueillies dans le cadre de l'enquête judiciaire et qui lui sont transmises par l'autorité judiciaire, en application des dispositions des articles L. 82 C et L. 101 du livre des procédures fiscales relatifs au droit de communication ;

- et réprimer plus fermement les fraudeurs par la mise en cause pénale de l'ensemble des auteurs et complices et le prononcé de sanctions plus sévères, notamment des peines de confiscation.

La création de cette nouvelle procédure s'est accompagnée, conformément aux dispositions de l'article 28-2 du code de procédure pénale, de l'octroi de prérogatives judiciaires à certains agents de l'administration fiscale exerçant au sein de la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF), service de police judiciaire dédié à la lutte contre la fraude fiscale, dépendant de l'office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales (OCLCIFI) (cf infra).

Initialement, cette procédure avait pour objet de lutter contre la fraude complexe résultant d'une falsification ou commise en lien avec des Etats n'ayant pas conclu d'accords permettant l'échange de renseignement de nature fiscale. Le champ de cette procédure a été élargi par la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 aux présomptions de fraude résultant soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger soit de toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

La loi du 6 décembre 2013 élargit une nouvelle fois le champ d'application de la procédure judiciaire d'enquête fiscale en matière de fraude fiscale internationale en supprimant le critère tenant au caractère coopératif de l'Etat étranger en lien avec la fraude.

Ainsi, la mise en œuvre de la procédure judiciaire d'enquête fiscale peut être envisagée dès lors qu'existent des présomptions caractérisées qu'une infraction fiscale pour laquelle existe un risque de dépérissement des preuves résulte :

- soit de l'utilisation, aux fins de se soustraire à l'impôt, de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;
- soit de l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis à l'étranger ;
- soit de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents au sens de l'article 441-1 du code pénal, ou de toute autre falsification ;
- soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;
- soit de toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux affaires soumises à la commission des infractions fiscales à compter de l'entrée en vigueur de la loi du 6 décembre 2013, quelle que soit la date de commission du délit, et notamment aux infractions commises depuis l'année 2010 non prescrites.

b) Des techniques spéciales d'enquête au service de la détection et d'une meilleure appréhension des montages frauduleux sophistiqués

Jusqu'alors applicables uniquement en matière de criminalité organisée, de corruption et de trafic d'influence, l'article 706-1-1 du code de procédure pénale, dans sa rédaction issue de la loi du 6 décembre 2013, étend les possibilités de recours à des mesures d'investigation dérogatoires du droit commun à certaines infractions économiques et financières et notamment à la fraude fiscale aggravée et au blanchiment de ce délit.

Ainsi, dans le cadre des investigations pour des faits de fraude fiscale commise en bande organisée ou dans les conditions mentionnées aux 1° à 5° de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, les services d'enquête pourront mettre en œuvre, sous le contrôle de l'autorité judiciaire, les techniques spéciales d'enquête suivantes : la surveillance, l'infiltration, les interceptions de correspondances téléphoniques au stade de l'enquête, les sonorisations et fixations d'images de certains lieux et véhicules, la captation, conservation et transmission de données informatiques et les saisies conservatoires.

En revanche, les dispositions dérogatoires en matière de perquisitions, visites domiciliaires et saisies de nuit, prévues aux articles 706-89 à 706-94 du code de procédure pénale, ne sont pas applicables aux infractions visées par l'article 706-1-1 du code de procédure pénale dans la rédaction issue de la nouvelle loi et, en particulier, à la fraude fiscale.

Les dispositions relatives aux techniques spéciales d'enquête sont entrées en vigueur de manière concomitante à la mise en place du procureur de la République financier, soit le 1^{er} février 2014.

c) La généralisation de la protection accordée aux lanceurs d'alerte

Les termes « lanceurs d'alerte » désignent les personnes qui portent à la connaissance de leurs employeurs, des autorités administratives ou judiciaires ou des tiers, des faits répréhensibles qu'elles ont découverts dans l'exercice de leurs fonctions. Dès lors que ces révélations peuvent mettre en cause la hiérarchie du lanceur d'alerte, elles sont susceptibles de fragiliser la situation de ces derniers, justifiant ainsi qu'une protection leur soit octroyée afin qu'ils ne soient pas professionnellement pénalisés en raison des révélations faites.

L'article L. 1161-1 du code du travail prévoyait déjà une protection légale efficace au profit du salarié qui, de bonne foi, témoigne ou relate à son employeur ou aux autorités judiciaires ou administratives des faits de corruption dont il a eu connaissance dans l'exercice de ses fonctions.

Ces dispositions sont renforcées par la loi du 11 octobre 2013 relative à la transparence de la vie publique qui prévoit une protection juridique au profit des personnes qui, de bonne foi, signalent aux autorités judiciaires ou administratives une situation de conflit d'intérêts dans laquelle elles estiment que se trouve une personne soumise au contrôle de la Haute autorité pour la transparence de la vie publique.

Le nouvel article L. 1132-3-3 du code du travail issu de la loi du 6 décembre 2013 instaure ainsi une protection juridique à tout salarié pour avoir relaté ou témoigné, de bonne foi, de tous faits constitutifs d'un délit ou d'un crime dont il aurait eu connaissance dans l'exercice de ses fonctions, étant précisé que cette protection n'est pas limitée aux révélations faites à l'employeur ou aux autorités administratives ou judiciaires mais s'applique aussi en cas de révélation à des tiers tels que la presse.

C) Le renforcement et la spécialisation de services d'enquêtes

a) L'instauration du procureur de la République financier

L'instauration d'un procureur de la République financier a pour but de spécialiser le ministère public de façon à accroître l'efficacité de son action contre la fraude de grande complexité. Son champ de compétence, circonscrit aux infractions économiques et financières de très

haute technicité, facilite la mise en œuvre d'une politique pénale réactive et coordonnée avec l'action de l'administration fiscale.

S'agissant des délits de nature fiscale, le procureur financier est compétent en matière de fraude complexe prévue aux 1° à 5° de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales ou commise en bande organisée, d'escroqueries à la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'elles apparaissent de grande complexité et de blanchiment de ces infractions et des infractions connexes¹.

b) La création de l'office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales (OCLCIFF)

L'office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales, qui reprend en partie les attributions de l'ancienne division nationale d'investigations financières et fiscales (DNIFF), a été créé par décret n°2013-960 du 25 octobre 2013 au sein de la direction centrale de la police judiciaire de la direction générale de la police nationale du ministère de l'Intérieur. La direction générale de la gendarmerie nationale et les services du ministère de l'économie et des finances sont associés aux activités de cet office coordonnées par la direction centrale de la police judiciaire.

Ce service est constitué de la brigade nationale de lutte contre la corruption et la criminalité financière et de la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale, celle-ci étant compétente en matière de fraude fiscale et de blanchiment de fraude fiscale, lorsqu'il existe des présomptions caractérisées que les infractions résultent d'une des conditions prévues aux 1° à 5° de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, ainsi que les infractions qui leur sont connexes.

- Compétence matérielle de l'OCLCIFF

Conformément à l'article 4 du décret précité et sans préjudice des dispositions régissant les autres offices centraux et les organes de coopération policière internationale, cet office est chargé :

- de mener des enquêtes judiciaires dans son domaine de compétence à la demande des autorités judiciaires ou d'initiative sous réserve des dispositions de l'article 28-2 du code de procédure pénale ;
- d'assister, à leur demande, les services de la police nationale et les unités de gendarmerie nationale dans le cadre des enquêtes qu'ils diligentent ;
- d'animer et de coordonner, à l'échelon international et au plan opérationnel, les investigations de police judiciaire et les recherches entrant dans son domaine de compétence ;
- de suivre et d'exploiter tout dispositif de signalements mis en place dans son champ de compétence ;
- de recueillir et de centraliser tout renseignement ou information entrant dans son champ de compétence à des fins opérationnelles ou documentaires.

¹ Circulaire du garde des Sceaux du 31 janvier 2014 relative au procureur de la République financier.

- Echanges d'informations entre l'OCLCIFI et les directions des autres ministères

Le caractère interministériel de l'office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales doit se concrétiser par des échanges d'informations facilités.

Les services de la direction générale des finances publiques, aux côtés de ceux de la police nationale, des unités de gendarmerie nationale, des services de la direction générale des douanes et des droits indirects, de la direction générale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes ainsi que les autres administrations et services publics de l'Etat susceptibles d'apporter leur concours à l'office lui adressent, dans les meilleurs délais, les informations relatives à son domaine de compétence dont ils ont connaissance. Symétriquement, l'office adresse à ces services toutes documentations utiles à leur domaine de compétence et toutes indications utiles à l'identification ou à la recherche des fraudeurs ainsi que, sur demande, tous renseignements utiles aux procédures dont ils ont la charge.

Les échanges d'informations entre ces services se font dans le respect des règles de procédure applicables.

c) Le renforcement de la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF) et l'extension de son champ de compétence

La brigade nationale de répression de la délinquance fiscale, créée par décret n° 2010-1318 du 4 novembre 2010, relève désormais de l'office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales. Ce service est composé d'officiers de police judiciaire et d'inspecteurs des finances publiques habilités à effectuer des missions de police judiciaire en qualité d'officiers fiscaux judiciaires.

En vertu de l'article 28-2 du code de procédure pénale, les agents de ce service sont habilités à effectuer, sur réquisition du procureur de la République ou sur commission rogatoire du juge d'instruction, des enquêtes judiciaires pour rechercher et constater, sur l'ensemble du territoire national, les infractions prévues par les articles 1741 et 1743 du code général des impôts lorsqu'il existe des présomptions caractérisées que les infractions résultent d'une des conditions prévues aux 1° à 5° de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales décrites supra, ainsi que les infractions qui leur sont connexes.

Par ailleurs, la loi du 6 décembre 2013 permet la saisine de ce service sur le fondement de la seule infraction de blanchiment de fraude fiscale complexe telle que définie à l'article L. 228 du livre des procédures fiscales.

Cette mesure s'inscrit dans le prolongement de l'arrêt « Talmon » de la chambre criminelle de la Cour de cassation du 20 février 2008, qui a jugé que le délit de blanchiment constituait une infraction « générale, distincte et autonome » du délit de fraude fiscale, ce qui autorise les juridictions à engager des poursuites pour des faits de blanchiment de fraude fiscale sans être tenues par une plainte préalable de l'administration.

D) Des poursuites pour fraude fiscale plus étendues et simplifiées

a) Allongement de trois à six ans du délai de prescription en matière de fraude fiscale

Conformément à l'article L. 230 du livre des procédures fiscales, tel que modifié par la loi du 6 décembre 2013, l'administration fiscale dispose désormais d'un délai de six ans pour déposer plainte en matière de fraude fiscale, alors que ce délai était jusqu'alors de trois ans.

L'administration fiscale peut ainsi déposer une plainte jusqu'à la fin de la sixième année suivant celle au cours de laquelle a été commise l'infraction, période prolongée, dans la limite de six mois, de la durée d'examen de l'affaire par la commission des infractions fiscales.

Cet allongement concerne le seul délai initial dans lequel doit intervenir le dépôt de la plainte et la réalisation par le parquet du premier acte interruptif de prescription. Le régime de la prescription est ensuite celui du droit commun, soit le délai triennal prévu par l'article 8 du code de procédure pénale.

Cette mesure facilitera le dépôt de plaintes pour des cas de fraudes fiscales complexes, telles que celles relatives à des activités occultes ou s'inscrivant dans un contexte international, pour lesquelles les opérations de contrôle fiscal portent souvent sur une période excédant trois ans et pouvant couvrir jusqu'à dix ans pour certaines affaires. Les plaintes relatives à cette typologie de fraude peuvent donc viser une période plus longue, et partant, un quantum de droits plus élevé. Elles pourront également concerner des affaires fiscales d'ampleur qui étaient jusqu'à présent prescrites en raison des délais des voies de recours exercées, notamment en cas de saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou du comité de l'abus de droit fiscal.

Ainsi, cette mesure est de nature à faciliter la répression des schémas de fraude les plus élaborés et à forts enjeux financiers.

La loi précitée étant entrée en vigueur le 8 décembre 2013, les fraudes fiscales et les autres délits dont la répression pénale se prescrit conformément aux nouvelles dispositions de l'article L. 230 du livre des procédures fiscales, commis durant l'année 2010 et les années suivantes et donc non prescrits au moment de l'entrée en vigueur de la loi, peuvent² donner lieu à un dépôt de plainte jusqu'à l'expiration du nouveau délai de prescription. Ainsi, la prescription de faits commis durant l'année 2010 interviendra le 31 décembre 2016, échéance reportée, dans la limite de six mois, de la durée d'examen de l'affaire par la commission des infractions fiscales, soit au plus tard au 30 juin 2017.

Cela étant, l'efficacité de l'action pénale reposant pour partie sur la capacité de l'administration fiscale à informer rapidement les autorités judiciaires des infractions fiscales constatées lors des contrôles afin de rapprocher la date du prononcé de la sanction de celle de la commission de l'infraction, l'allongement à six ans du délai fixé par l'article L. 230 du livre des procédures fiscales pour déposer plainte ne devra pas se traduire par le dépôt tardif des plaintes pour fraude fiscale qui doit toujours intervenir rapidement après la fin des opérations de contrôle fiscal.

b) Simplification des modalités de dépôt des plaintes

- S'agissant des plaintes pour fraude fiscale :

Conformément aux dispositions de l'article L. 229 du livre des procédures fiscales, les plaintes pour fraude fiscale sont déposées par le service chargé de l'assiette ou du recouvrement de l'impôt.

² En application des dispositions du quatrième alinéa de l'article 112-2 du code pénal qui prévoit le principe de l'application immédiate de la loi nouvelle en matière de prescription de l'action publique, qu'elle soit plus douce ou plus sévère, aux délits qui ne sont pas prescrits à la date d'entrée en vigueur de la loi.

Depuis la modification de l'article L. 229 du livre des procédures fiscales par la loi du 6 décembre 2013, une seule direction peut désormais déposer l'ensemble des plaintes pour fraude fiscale présentant un lien de connexité, appréciée conformément aux dispositions des articles 203 et 382 du code de procédure pénale, lorsque les fraudes ont été commises dans le ressort de différentes directions.

En vertu de l'article L. 231 du livre des procédures fiscales, le tribunal compétent pour connaître de la plainte pour fraude fiscale est celui dans le ressort duquel l'un quelconque des impôts fraudés aurait dû être établi ou acquitté. Ainsi, en matière d'impôt sur le revenu, le tribunal compétent est celui du domicile ; en matière d'impôt sur les sociétés ou de taxes sur la valeur ajoutée, c'est celui de l'établissement principal.

En pratique, lorsqu'un contribuable a commis des infractions au regard de plusieurs catégories d'impôts, la plainte est déposée entre les mains du procureur de la République près le tribunal dans le ressort duquel ont été commises les infractions les plus graves ou celles dont découlent les autres.

Les dispositions des articles L. 231 du livre des procédures fiscales ou 43 du code de procédure pénale n'interdisent pas au procureur de la République saisi de transmettre la plainte à un autre parquet, notamment lorsque ce dernier a déjà à connaître d'une procédure connexe.

- S'agissant des plaintes dénonçant d'autres délits de nature fiscale (escroquerie notamment):

L'article L. 231 du livre des procédures fiscales qui prévoit des règles de compétences spécifiques en matière de fraude fiscale ne s'applique pas lorsque les poursuites correctionnelles sont engagées sur le fondement d'autres dispositions que l'article 1741 du code général des impôts et notamment en matière de poursuites pour escroquerie.

Dès lors, en l'absence de dispositions particulières, ce sont les dispositions générales du code de procédure pénale qui s'appliquent et en particulier celles de l'article 43 dudit code qui prévoit que le procureur de la République compétent est celui du lieu de commission de l'infraction, du lieu de résidence ou du lieu de l'arrestation des personnes suspectées.

En présence d'infractions commises par une même personne, ou un même groupe de personnes, sur l'ensemble du territoire national (par exemple, escroqueries à un crédit d'impôt ou à la TVA commises sous couvert de nombreuses personnes physiques fictives ou sociétés artificielles), il est préconisé le dépôt d'une plainte par un seul service de l'administration fiscale et la communication, au procureur de la République chargé de l'affaire, des informations complémentaires émanant des autres services via le service qui a assuré le dépôt de la plainte. A défaut de plainte complémentaire, les informations portées à la connaissance de l'autorité judiciaire le sont sous couvert d'une réquisition judiciaire afin de permettre la levée du secret fiscal. Il est, en effet, du plus grand intérêt pour assurer une répression plus efficace des infractions que les affaires présentant d'étroits rapports entre elles soient examinées ensemble.

Ces affaires devront être transmises au parquet simultanément ou à des dates aussi rapprochées que possible. Le représentant de l'administration fiscale signalera systématiquement, en déposant la (ou les) plainte(s), l'ampleur réelle ou supposée des infractions dénoncées ainsi que les liens de connexité existant avec d'autres affaires en vue, le cas échéant, d'une jonction des procédures ou d'un dessaisissement.

- Transmission des affaires au procureur de la République financier :

Les affaires relevant manifestement, dès l'origine, de la fraude fiscale de grande complexité peuvent être transmises directement au procureur de la République financier³, à charge pour ce dernier d'en tenir informés les procureurs de la République locaux.

D'une manière générale cependant, le parquet local demeure l'interlocuteur naturel des services de la DGFIP au bénéfice d'une connaissance partagée des fraudes commises dans leurs ressorts.

Le constat de la grande complexité de certaines affaires de fraude fiscale conduira le parquet local à s'en dessaisir au bénéfice du procureur de la République financier.

Dans ces situations, l'attention est appelée sur la nécessité pour les parquets d'informer de ce dessaisissement les services de la DGFIP à l'origine de la plainte de manière à ce que l'administration fiscale soit en mesure d'assurer le suivi du dossier et être représentée à l'audience.

c) Elargissement de la composition de la commission des infractions fiscales et publicité de ses travaux

La loi 6 décembre 2013 élargit la composition de la commission des infractions fiscales de manière à renforcer les garanties de son objectivité et de son indépendance (modification de l'article 1741 A du code général des impôts).

Ainsi, tout en maintenant son caractère d'organisme administratif non juridictionnel, sa composition, limitée, depuis sa création en 1977, à des conseillers d'Etat et des conseillers maîtres à la Cour des comptes, est ouverte à compter du 1er janvier 2015 à des magistrats honoraires à la Cour de cassation ainsi qu'à des personnalités qualifiées désignées par les présidents de l'Assemblée nationale et du Sénat.

A compter de cette date, les conseillers d'État, les conseillers maîtres à la Cour des comptes et les magistrats honoraires à la Cour de cassation amenés à siéger à la commission des infractions fiscales seront élus par leur corps d'origine et non plus nommés.

La loi précitée renforce également la publicité des travaux de la commission des infractions fiscales et introduit pour cette dernière l'obligation d'élaborer chaque année, à l'attention du Gouvernement et du Parlement, un rapport qui rend compte de son activité et qui fait l'objet d'une publication (nouvel article L. 228 B du livre des procédures fiscales).

³ Les critères de saisine du procureur de la République financier sont détaillés dans la circulaire du garde des sceaux du 31 janvier 2014 relative à cette institution.

II) LE RENFORCEMENT DES POLITIQUES PUBLIQUES DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE ET LA GRANDE DELINQUANCE ECONOMIQUE ET FINANCIERE

A) Des échanges plus soutenus entre l'autorité judiciaire et l'administration fiscale

La volonté de renforcer la lutte contre la fraude fiscale doit se concrétiser par un renforcement des liaisons entre l'autorité judiciaire et les services des finances publiques.

En s'appuyant sur les dispositifs légaux renforcés par la loi du 6 décembre 2013, les services de l'Etat coordonneront et conjugueront leurs actions pour déjouer les schémas de fraude et les sanctionner à la hauteur des préjudices subis par l'Etat et la collectivité.

a) L'intensification et le suivi des échanges entre l'administration fiscale et la Justice

Une coopération renforcée entre l'administration fiscale et l'autorité judiciaire nécessite des échanges plus nombreux et exploités de manière rapide. Pour une meilleure transparence, la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 instaure des mécanismes de suivis particuliers de ces échanges d'informations en prévoyant, d'une part, des retours de la part de la direction générale des finances publiques auprès de l'autorité judiciaire sur les informations que cette dernière aura préalablement transmises, et d'autre part un suivi de ces échanges par le Parlement.

- Transmission d'informations à l'administration fiscale (articles L. 82 C et L. 101 du livre des procédures fiscales)

En application de l'article L. 101 du livre des procédures fiscales, l'autorité judiciaire doit communiquer à l'administration des finances toute indication qu'elle peut recueillir, de nature à faire présumer une fraude commise en matière fiscale ou une manœuvre quelconque ayant eu pour objet ou ayant eu pour résultat de frauder ou de compromettre un impôt, qu'il s'agisse d'une instance civile ou commerciale ou d'une information criminelle ou correctionnelle même terminée par un non-lieu. A titre d'illustration, les informations communiquées peuvent porter sur des présomptions de dissimulation de revenus ou de patrimoine révélées à l'occasion d'un litige en matière successorale, commerciale ou prud'homale ou au cours d'une procédure de divorce.

Symétriquement, l'article 40 du code de procédure pénale fait obligation à tout fonctionnaire qui acquiert, dans l'exercice de ses fonctions, la connaissance d'un crime ou d'un délit d'en donner avis sans délai au procureur de la République et de lui transmettre tous les renseignements, procès-verbaux et actes qui y sont relatifs. Dans ce cadre, l'administration fiscale informe la justice des délits constatés dans l'exercice de ses missions.

Enfin, sur le fondement de l'article L. 82 C du livre des procédures fiscales, les informations recueillies durant une enquête préliminaire, une information judiciaire ou toute autre instance susceptibles de révéler des omissions ou insuffisances d'imposition peuvent être portées à la connaissance de l'administration fiscale, à la demande de cette dernière ou à l'initiative des parquets, étant précisé que l'administration fiscale peut procéder à la taxation des revenus ou des avoirs en cause jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a clos l'instance et au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due (article L. 188 C du livre des procédures fiscales).

La transmission des informations dans les meilleurs délais revêt une importance particulière dans les affaires relevant de la procédure judiciaire d'enquête fiscale dont un des objectifs est de permettre la fiscalisation rapide des informations recueillies grâce à l'enquête judiciaire.

Pour ces dossiers, les services chargés des opérations de contrôle fiscal ont pour recommandation de prendre régulièrement l'attache du magistrat chargé de l'affaire et/ou de la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale afin que les procédures de contrôle fiscal puissent être engagées sans délai après la découverte des éléments constitutifs de la fraude fiscale et que le chiffrage, même non définitif, des droits éludés puisse être porté à la connaissance du tribunal correctionnel avant l'audience.

Les échanges d'informations sur le fondement de ces dispositions doivent être plus fréquents, accompagnés, le cas échéant, d'explications favorables à une compréhension partagée de la fraude et suivis dans leurs effets.

Des réunions régulières seront utilement organisées au plan local pour examiner les dossiers en cours.

- Obligation légale de la DGFIP d'informer l'autorité judiciaire des suites données aux informations ou indications préalablement transmises par cette dernière sur le fondement des articles L. 82 C et L. 101 du Livre des procédures fiscales

En matière de poursuites pénales pour fraude fiscale, le ministère public ne peut mettre en mouvement l'action publique que sur la base d'une plainte préalable de l'administration. Dans ce contexte, il importe que l'administration fiscale expertise avec une attention particulière toutes les informations transmises par l'autorité judiciaire susceptibles de lui être utile pour déclencher ou mener à bien ses procédures de contrôles. Les informations transmises par l'autorité judiciaire doivent concerner des infractions de nature fiscale détectées dans des affaires en cours.

Dorénavant, conformément à la loi 6 décembre 2013 qui complète l'article L. 82 C du livre des procédures fiscales, l'administration fiscale doit porter à la connaissance du ministère public, spontanément dans un délai de six mois après leur transmission ou à sa demande, l'état d'avancement des recherches de nature fiscale auxquelles elle a procédé à la suite de la communication de ces dossiers.

De même, conformément à l'article L.101 du livre des procédures fiscales, modifié par la loi précitée, l'administration fiscale porte à la connaissance du juge d'instruction ou du procureur de la République, spontanément dans un délai de six mois après leur transmission ou à sa demande, l'état d'avancement des recherches de nature fiscale auxquelles elle a procédé à la suite de la communication des indications effectuée sur le fondement du premier alinéa de ce dernier article.

Le résultat du traitement définitif de ces dossiers par l'administration fiscale fait également l'objet d'une communication au ministère public.

- Suivi par le Parlement des échanges entre l'administration fiscale et la Justice

La loi du 6 décembre 2013 a prévu un mécanisme de suivi et d'information du Parlement des échanges entre l'administration fiscale et la Justice. Cette mesure est de nature à lui permettre d'évaluer et d'identifier les évolutions souhaitables afin de garantir une politique de lutte contre la fraude cohérente et réactive.

Ainsi, le traitement des dossiers transmis à l'administration fiscale par l'autorité judiciaire en application des articles L. 82 C et L. 101 du livre des procédures fiscales fait l'objet d'un rapport annuel au Parlement, qui comporte les informations suivantes :

1° Le nombre de dossiers transmis ;

2° Le nombre de dossiers ayant fait l'objet d'enquêtes ;

3° Le nombre de dossiers ayant fait l'objet de contrôles, la nature et le montant des impositions qui en résultent ;

4° le nombre de dossiers de plainte pour fraude fiscale déposés dans les conditions prévues à l'article L. 228 du livre des procédures fiscales.

Ces dispositions, qui entrent en vigueur pour les échanges intervenus à partir du 1^{er} janvier 2014, permettront au Parlement d'apprécier la cohérence et l'efficacité globales des échanges.

b) Une action pénale plus diversifiée

L'administration fiscale et le ministère public veillent, par la mise en œuvre des moyens juridiques les plus appropriés, chacun dans le cadre de ses prérogatives, à rechercher la mise en cause de la responsabilité pénale des contribuables fraudeurs et de leurs complices immédiats mais aussi de l'ensemble des autres participants à la fraude fiscale.

Une politique de répression ferme doit être menée, l'action de la DGFIP, qui doit veiller à diversifier ses plaintes et à les positionner sur les fraudes les plus graves, devant conduire à des poursuites :

- du chef de fraude fiscale, y compris en cas d'organisation d'insolvabilité, à la suite d'une plainte préalable de l'administration fiscale ;

- mais aussi, et parfois de manière concomitante, du chef de délits de droit commun tels que le blanchiment, l'escroquerie, le faux et l'usage de faux ou les atteintes à des systèmes de traitement automatisé de données, pour lesquels une plainte préalable de l'administration n'est pas nécessaire à l'engagement de poursuites.

En effet, si les contribuables fraudeurs et leurs complices immédiats constituent le cœur de cible de l'action pénale de l'administration fiscale qui décide de l'opportunité des poursuites pour fraude fiscale à leur encontre, les délits connexes doivent néanmoins être mieux détectés et systématiquement dénoncés dès lors qu'ils contribuent à une appréhension plus globale du caractère frauduleux et organisé des montages.

➤ La diversification des dossiers de fraude fiscale

Le choix des affaires susceptibles de faire l'objet d'un dépôt de plainte pour fraude fiscale s'effectue essentiellement en considération de la nature de la fraude et des enjeux sans qu'il soit fait acception de la qualité sociale ou professionnelle de ses auteurs, de la nature de l'impôt fraudé et de l'existence ou non de manœuvres dès lors que l'impôt a été délibérément éludé. Ceci n'exclut pas, bien entendu, qu'il soit tenu compte, le cas échéant, des situations individuelles et particulières, propres à chaque affaire.

Les plaintes pour fraude fiscale doivent être une réponse adaptée et homogène à des comportements répréhensibles et envisagées avec un double objectif :

- apporter une réponse proportionnée aux actes reprochés et aux attitudes de certains contribuables destinées à empêcher, de manière directe ou indirecte, les agents des finances publiques d'accomplir leurs missions ;
- faire sanctionner systématiquement les comportements les plus graves dès lors que les poursuites sont, dans certains cas, le seul moyen effectif dont dispose l'Etat à l'égard des contribuables non respectueux de leurs obligations fiscales.

Dans la plupart des cas, l'application des pénalités fiscales suffit à sanctionner, par une réparation pécuniaire appropriée, les manquements aux obligations prescrites par le code général des impôts.

En revanche, dans certaines situations, les poursuites correctionnelles constituent le seul moyen adapté au préjudice financier mais aussi moral commis au détriment de la collectivité ainsi qu'en témoignent certaines affaires récentes. L'administration fiscale doit en outre être attentive à l'exemplarité que confère une condamnation pénale pour fraude fiscale, en particulier lorsque de nouvelles typologies de fraudes sont mises au jour, de manière à dissuader les fraudeurs potentiels d'y recourir.

L'administration fiscale doit donc diversifier ses plaintes, tant à raison de la nature des fraudes présentées au juge pénal que des moyens juridiques mis en œuvre, tout en continuant de positionner son action à l'encontre des fraudes les plus graves, la gravité étant appréciée notamment au regard des enjeux financiers.

De même, les services du recouvrement sont encouragés à déposer des plaintes pour fraude fiscale contre les personnes qui organisent leur insolvabilité ou qui mettent obstacle au recouvrement des impôts par toutes autres manœuvres.

En effet, les procédés utilisés par les personnes désirant échapper au recouvrement de leurs dettes fiscales présentent souvent le même degré de gravité que les procédés de fraude touchant à l'assiette des impositions.

Par ailleurs, le dépôt de plaintes en vue de la mise en œuvre d'une procédure judiciaire d'enquête fiscale dans les affaires d'organisation d'insolvabilité à forts enjeux présente un réel intérêt quand les moyens traditionnels à la disposition des services de recouvrement s'avèrent insuffisants pour faire échec à des schémas dont la complexité peut résulter, notamment, de la dissimulation d'avoirs financiers à l'étranger, de l'interposition de personnes ou de structures à l'étranger ou de trusts non déclarés.

L'administration fiscale va renforcer également son action à visée répressive à l'encontre des fraudes fiscales de nature patrimoniale (omission ou minoration de déclarations de plus-value, de successions, de donations ou d'impôt de solidarité sur la fortune) et des fraudes fiscales internationales.

➤ **La diversification de l'action pénale pour lutter contre les délits de droit commun de nature fiscale**

La DGFIP peut être amenée à déposer plainte ou à se constituer partie civile, au nom de l'Etat français, dans les affaires où un préjudice de nature fiscale a été révélé, y compris les affaires pour lesquelles elle n'est pas à l'initiative des poursuites. Il pourra s'agir notamment d'affaires d'escroquerie à la TVA, de conception et commercialisation de logiciels de caisse permissifs ou relatives à du blanchiment de fraude fiscale.

Les principaux délits de droit commun que les services de la DGFIP peuvent être amenés à dénoncer sont les suivants :

- *Escroquerie ou tentative d'escroquerie de nature fiscale :*

La plainte pour escroquerie ou tentative d'escroquerie est généralement privilégiée par l'administration à celle pour fraude fiscale en présence de manœuvres frauduleuses et d'une remise de fonds de l'Etat.

C'est notamment le cas en présence d'une escroquerie laissant présumer la participation de multiples personnes, en particulier pour les fraudes de type carrousel, dès lors que l'incrimination du chef d'escroquerie peut faciliter la mise en cause, comme coauteurs ou complices, de l'ensemble des participants alors que des poursuites du seul délit de fraude fiscale permettent difficilement d'appréhender les différents maillons du circuit frauduleux.

A cet égard, il est précisé que selon une jurisprudence ancienne l'escroquerie est constituée à la charge de l'auteur des manœuvres frauduleuses quel que soit le bénéficiaire de la remise (Cass. crim. 3 décembre 1990).

Ainsi, le dirigeant d'une société "taxi" (société impliquée dans un réseau carrouseliste qui facture indûment de la TVA sans la reverser au Trésor) peut être poursuivi pour escroquerie alors même que la société qu'il dirige n'a pas bénéficié directement de remboursement de TVA. Dans cet exemple, les manœuvres sont généralement caractérisées par l'existence de fausses factures ou/et le caractère artificiel de la société taxi (absence de logique économique).

En pareils cas, le dépôt rapide de la plainte pourra conduire l'autorité judiciaire à mettre en œuvre, dans le cadre de ses propres procédures, des moyens d'investigations plus étendus que ceux dont dispose l'administration fiscale.

- *Blanchiment de fraude fiscale :*

Le blanchiment est le fait de faciliter, par tout moyen, la justification mensongère de l'origine des biens ou des revenus de l'auteur d'un crime ou d'un délit ayant procuré à celui-ci un profit direct ou indirect. Constitue également du blanchiment le fait d'apporter un concours à une opération de placement, de dissimulation ou de conversion du produit direct ou indirect d'un crime ou d'un délit (article 324-1 du code pénal).

L'article 8 de la loi du 6 décembre 2013 créé un nouvel article 324-1-1 du code pénal qui institue un renversement de la charge de la preuve en matière de blanchiment dès lors que les conditions de réalisation d'une opération ne peuvent s'expliquer autrement que par la volonté de dissimuler l'origine des biens ou des revenus, ces biens ou revenus étant alors présumés

être le produit d'un crime ou d'un délit. Ce délit vise à mieux appréhender les montages juridiques et financiers dénués de toute rationalité économique et dont la complexité ne peut avoir d'autre objet que d'éviter la traçabilité des flux et d'en dissimuler l'origine.

Ce texte assouplit le régime de la preuve mais ne modifie pas les éléments constitutifs de l'infraction de blanchiment eux-mêmes. Il ne s'agit donc pas d'une présomption de constitution de délit.

L'administration fiscale veille à développer son action pénale à l'encontre des personnes, physiques ou morales, qui interviennent en amont ou en aval de la fraude fiscale (notamment dans la conception d'un montage, le placement ou la dissimulation du produit de la fraude) en déposant des plaintes pour blanchiment de fraude fiscale à leur encontre, indépendamment de l'existence ou non d'une plainte pour fraude fiscale. L'engagement de poursuites en matière de blanchiment de fraude fiscale présente un réel intérêt en complément de celles pour fraude fiscale.

L'incrimination du chef de blanchiment de fraude fiscale facilite la mise en cause des différents acteurs de la fraude fiscale indépendamment d'éventuelles poursuites pour fraude fiscale ou complicité de fraude fiscale. Celle-ci a un effet répressif et dissuasif élevé, en raison du niveau des peines encourues en cas de blanchiment, notamment quand le délit a été réalisé avec des circonstances aggravantes. En effet, les personnes physiques reconnues coupables de blanchiment aggravé encourrent jusqu'à 10 ans d'emprisonnement et une amende pénale de 750 000 € et les personnes morales une amende pénale de 3,75 M€, les peines d'amende pouvant atteindre la moitié de la valeur des fonds sur lesquels ont porté les opérations de blanchiment.

Dans un contexte international de renforcement de la lutte contre le blanchiment de capitaux (actions du GAFI et des pays du G20, élaboration de la 4^{ème} directive européenne de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme), la condamnation d'un établissement financier pour blanchiment aggravé de fraude fiscale a un impact certain en terme dissuasif.

- Atteinte à un système de traitement automatisé de données :

Cet ensemble d'incriminations (articles 323-1 à 323-7 du code pénal) peut permettre de poursuivre les personnes, physiques ou morales, concevant et commercialisant des logiciels de gestion ou de caisse permissifs utilisés par des commerçants pour dissimuler des recettes perçues en espèces.

Les poursuites peuvent être engagées indépendamment de celles pour fraude fiscale susceptibles d'être initiées à l'encontre des utilisateurs de ces logiciels.

La nécessité de porter un coup d'arrêt au développement de ce type de délit portant une atteinte grave à l'ordre public doit conduire le ministère public à engager rapidement des poursuites quand de tels faits sont portés à sa connaissance, même en l'absence d'une plainte préalable de la DGFIP.

L'ouverture d'une information judiciaire sera envisagée en fonction d'une part de la complexité technique de l'affaire qui, généralement, nécessite une expertise informatique en complément de celle effectuée par l'administration fiscale et, d'autre part de l'ampleur du phénomène, un même logiciel de gestion ou de caisse permissif pouvant être utilisé à des fins de fraude fiscale par plusieurs milliers de professionnels.

c) Une action pénale mieux coordonnée entre l'administration fiscale et l'autorité judiciaire

Au-delà des échanges formels prévus et encadrés par la loi, les liaisons entre l'autorité judiciaire et l'administration fiscale doivent encore se développer afin de permettre à l'une et l'autre de mieux accomplir leurs missions respectives.

A cet égard, même si un fonctionnaire est désigné dans chaque direction régionale et départementale des finances publiques pour représenter l'administration fiscale auprès des autorités judiciaires, l'organisation de rencontres régulières entre le procureur général ou le procureur de la République et le directeur régional ou départemental des finances publiques, ou un de ses proches collaborateurs, est de nature à faciliter ces échanges d'informations et à gagner en efficacité. Outre les questions relatives aux plaintes déposées par l'administration fiscale et aux transmissions d'informations, ces réunions favoriseront une meilleure connaissance mutuelle favorable à une approche commune plus globale de la fraude fiscale, replacée dans le contexte plus général de la grande délinquance économique et financière.

Par ailleurs, il est rappelé que dans les affaires non initiées par une plainte de la DGFIP mais où il existe un préjudice fiscal, la constitution de partie civile de l'Etat intervient, après réception d'un avis à victime ou d'un avis d'audience, dans le cabinet du magistrat chargé de l'instruction ou, à défaut, lors de l'audience pénale.

L'intervention de l'administration fiscale à la procédure pénale par la voie de la constitution de partie civile permet aux services de la DGFIP d'éclairer les travaux du magistrat instructeur et de venir en soutien de l'action du parquet. Elle est par ailleurs de nature à favoriser une meilleure prise en compte des intérêts financiers de l'Etat, notamment par l'octroi de dommages-intérêts.

Il est dès lors important que les magistrats chargés de ces affaires en informent systématiquement et dans les meilleurs délais l'administration fiscale.

d) Des plaintes étayées d'éléments de contexte et diversifiées

L'attention est appelée sur la nécessité de procéder à des plaintes diversifiées, étayées des éléments de contexte connus susceptibles de permettre à l'autorité judiciaire de faire procéder à des investigations mieux ciblées et d'apprécier avec exactitude le niveau de gravité de la fraude qui conditionne le prononcé de peines sévères.

Par les manœuvres et le type d'organisation qui la sous-tendent, les fraudes fiscales peuvent s'inscrire dans un contexte plus global de délinquance financière et s'accompagnent de ce fait d'autres délits. Le contexte global est pris en compte par le juge pour apprécier le niveau de pénalisation de la fraude fiscale dès lors que d'autres délits commis par le même justiciable, et replacés dans leur historicité, peuvent contribuer à caractériser le degré d'intentionnalité de commission de la fraude fiscale en elle-même. De même, seront utilement rappelées les constatations effectuées lors de précédents contrôles, la réitération d'omissions ou « d'erreurs » fiscales étant de nature à permettre de caractériser, in fine, l'intentionnalité qui leur est attachée. A cet égard, la chambre criminelle a pu rappeler que les juges ont le pouvoir, notamment pour personnaliser la peine applicable au prévenu, de tenir compte des antécédents administratifs ou fiscaux du contribuable, tels que soumis au débat contradictoire, bien qu'ils concernent une période atteinte par la prescription de l'action publique (Crim. 19 septembre 1996).

Cette démarche s'inscrit dans le prolongement du principe d'individualisation de la peine, prévu à l'article 132-24 du code pénal selon lequel, dans les limites prévues par la loi, la juridiction prononce les peines et fixe leur régime en fonction des circonstances de l'infraction et de la personnalité de son auteur. S'agissant des peines d'amende, la juridiction détermine son montant en tenant compte également des ressources et des charges de l'auteur de l'infraction. Ainsi, la peine prévue par la loi est « a maxima », le juge devant apprécier, sur la base de critères objectifs et dans le souci du respect du principe d'égalité devant la loi, la peine devant être appliquée.

e) Un recours accru à l'information de l'autorité judiciaire sur le fondement de l'article 40 du code de procédure pénale

L'article 40 du code de procédure pénale prévoit que tout fonctionnaire qui, dans l'exercice de ses fonctions, acquiert la connaissance d'un crime ou d'un délit, est tenu d'en informer sans délai le procureur de la République et de transmettre à ce magistrat tous les renseignements, procès-verbaux et actes qui y sont relatifs.

Il est rappelé qu'il n'appartient pas aux services fiscaux de qualifier juridiquement les faits qu'ils envisagent de signaler en application de l'article 40 du code de procédure pénale.

Les dispositions de cet article sont mises en œuvre pour dénoncer des infractions de droit commun pour lesquelles l'administration fiscale n'a pas subi de préjudice direct.

Dans la perspective d'une répression plus efficace de la délinquance économique et financière, les services fiscaux doivent faire une application active de ce texte en portant à la connaissance des autorités judiciaires des infractions dont ils ont connaissance à l'occasion de leurs fonctions. Ils ne sont pas tenus d'attendre la fin des procédures de contrôle fiscal, des procédures judiciaires pouvant être engagées rapidement et menées parallèlement aux procédures administratives. Les poursuites judiciaires sont en effet d'autant plus efficaces que le délai entre la constatation des faits et leur dénonciation est réduit.

Par ailleurs, la mise au jour de ces infractions permet une appréhension globale de la fraude, au-delà de la seule fraude fiscale. Celle-ci pourra donner lieu à l'application de peines plus sévères compte tenu d'un contexte attestant du caractère intentionnel qui lui est attaché ou par le caractère répété du recours à des procédés frauduleux.

Si l'obligation de dénonciation posée par l'article 40 du code de procédure pénale s'impose personnellement à l'agent qui a constaté les faits, elle ne saurait relever les agents de l'obligation qu'ils ont également de rendre compte à leur hiérarchie des constatations qu'ils ont effectuées. Il s'agit d'éviter d'éventuelles erreurs d'analyse juridique et de tenir compte, le cas échéant, d'éléments connus qu'ils ignoreraient.

L'information préalable de la hiérarchie permet aussi d'assurer la sécurité juridique des agents de l'administration fiscale. Il s'agit d'éviter, notamment, leur mise en cause individuelle pour dénonciation calomnieuse ou violation du secret professionnel et l'engagement de la responsabilité de l'Etat susceptible de conduire au versement de dommages et intérêts.

A cet égard, il est rappelé que la Cour de cassation autorise la dénonciation de faits délictueux par l'agent qui les a constatés dans l'exercice de ses fonctions ou par son supérieur hiérarchique, l'article 40 du code de procédure pénale ne prévoyant aucun formalisme procédural.

Il conviendra également sur cette question de se rapporter au chapitre I – B 1°) de la circulaire du 5 novembre 2010.

f) Rédaction des plaintes et champ des impositions visées pénalement

Dans le cadre classique du dépôt des plaintes pour fraude fiscale intervenant à l'issue des procédures administratives de contrôle, le champ des impôts et taxes ainsi que les périodes visées sont nécessairement déterminés de manière précise au moment de la plainte.

A l'inverse, lors du dépôt de plaintes déposées sur la base de présomptions caractérisées de fraude fiscale, les contours de la fraude ne sont, par définition, pas connus et, par conséquent, le champ des impôts et taxes concernés et de la période non prescrite à laquelle ils se rattachent ne peuvent pas être déterminés de manière précise. Les investigations judiciaires sont en effet susceptibles de révéler des omissions relatives à des périodes ou des impositions qui ne pouvaient être connues à partir de la seule constatation des faits ayant motivé le dépôt de la plainte.

Dès lors, la rédaction des plaintes est adaptée afin que les présomptions caractérisées de fraude fiscale concernent, sauf exception, tous les impôts ou taxes pour lesquels la procédure judiciaire révélerait des omissions ou des insuffisances relatives à une période non affectée par la prescription.

De leur côté, les magistrats veilleront, lors de la saisine du service d'enquête qui sera le plus souvent la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale, à déterminer un périmètre large des investigations, en mentionnant l'article 77-1-1 du code de procédure pénale relatif aux enquêtes préliminaires ou l'article 79 et suivants du même code s'agissant des informations judiciaires.

Dans le cadre des affaires de fraude fiscale, les parquets devront en outre veiller à élargir le champ des incriminations liées à cette fraude, en orientant les enquêtes afin que puissent être sanctionnés le cas échéant des délits connexes tels que le blanchiment, l'atteinte aux systèmes automatisés de données (cf infra), l'usage de faux ou les recels.

g) Une meilleure détection et répression de l'ensemble des auteurs et complices

L'efficacité globale de la lutte contre la fraude fiscale repose également sur la politique répressive conduite à l'encontre de l'ensemble des personnes qui interviennent dans les schémas de fraude.

Afin de faciliter la tâche des parquets, l'administration fiscale recommande à ses agents de relever l'ensemble des actes positifs d'aide ou d'assistance qui ont permis la réalisation de la fraude et de mettre en lumière les éléments révélant que les personnes ayant réalisé ces actes ne pouvaient ignorer qu'elles concourraient à la commission d'une fraude fiscale.

Le procureur de la République, dans le cadre des investigations propres à la procédure pénale, veille à étendre la responsabilité du délit de fraude fiscale à d'autres personnes que celles directement visées par l'administration, dès lors que leur culpabilité à titre de coauteurs ou de complices viendrait à être établie.

Il veille également à poursuivre l'ensemble des personnes impliquées dans les schémas frauduleux pour les délits connexes à celui de fraude fiscale, notamment celui de blanchiment (cf supra), pour lesquels l'engagement des poursuites n'est pas subordonné au dépôt d'une plainte préalable de l'administration fiscale qui pourra se constituer partie civile le cas échéant.

h) Rappel des bonnes pratiques

- Envoi des avis à victime à l'administration fiscale

Le procureur de la République s'assure de l'envoi d'un avis à victime à l'administration fiscale dans toutes les affaires où un délit de nature fiscale est poursuivi. Il le fait dans un délai permettant à l'administration fiscale de prendre utilement connaissance du dossier pénal et, en cas d'information judiciaire, de se constituer partie civile devant le juge d'instruction afin de faire valoir ses demandes et participer, le cas échéant, aux débats devant la chambre de l'instruction, y compris ceux relatifs au contrôle judiciaire (Cass. crim. 19 février 2014).

Dans les affaires de fraude fiscale, l'administration se constitue systématiquement partie civile étant elle-même à l'origine des poursuites.

Dans les autres affaires, l'administration fiscale informe le magistrat chargé de l'affaire des suites qu'elle entend donner à l'avis à victime, au regard notamment des enjeux du dossier.

- Décisions de classement sans suite

Les décisions de classement sans suite doivent être appréciées au regard de l'exemplarité des plaintes pour fraude fiscale.

Les parquets devront veiller à informer l'administration fiscale des éléments d'analyse ayant conduit à un classement sans suite (contexte particulier, défaut de caractérisation d'une infraction, difficultés d'ordre juridique).

Ces décisions pourront le cas échéant être évoquées lors des réunions entre les parquets et les directions régionales ou départementales des finances publiques afin que la décision soit comprise et que les corrections puissent être apportées par la suite.

- Procédure de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité

Il est rappelé que la procédure de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité ne peut pas être appliquée en matière de fraude fiscale s'agissant d'un délit dont les règles de poursuites sont régies par des dispositions spéciales.

- Transaction fiscale

Conformément à l'article L. 247 du livre des procédures fiscales, l'administration fiscale ne peut pas transiger lorsqu'elle envisage de mettre en mouvement l'action publique pour les infractions mentionnées au code général des impôts.

B) Le renforcement de l'action de la justice : des peines diversifiées et adaptées à la complexité et à la gravité des nouvelles formes de fraude

Le législateur a durci significativement le cadre légal de la répression de la fraude fiscale et renforcé le dispositif des saisies et confiscations. La mise en œuvre d'une politique pénale plus efficace et dissuasive implique également des peines diversifiées et adaptées que permettent les peines complémentaires prévues par le droit pénal, notamment en matière de saisies et confiscation et en matière de publicité des décisions judiciaires rendues.

a) Sanctionner sévèrement la fraude fiscale et, de façon exemplaire, les comportements les plus frauduleux par des peines d'emprisonnement et de lourdes amendes pénales

Dans le prolongement du durcissement des sanctions applicables à la fraude fiscale complexe par la loi du 6 décembre 2013, des réquisitions empreintes de fermeté devront être envisagées, tenant notamment compte de la gravité de l'infraction et de la personnalité de son auteur.

Cela concerne en particulier les dossiers où les situations suivantes ont été mises en exergue :

- la volonté flagrante du contribuable d'échapper à l'établissement et au paiement de l'impôt résultant de l'utilisation ou de l'interposition à l'étranger, notamment dans des Etats et territoires non coopératifs, de comptes bancaires, de contrats d'assurance-vie ou d'entités telles que les trusts, les fondations, les sociétés-écrans ou les sociétés fiduciaires ;
- le recours à d'autres manœuvres tendant à égarer l'administration telles que les déclarations de cessation de paiements en cours ou après le contrôle, l'organisation d'insolvabilité, l'utilisation de gérants de paille, la rétention de TVA, l'exercice d'une activité occulte, des défaillances déclaratives répétées, la mise en œuvre d'un carrousel de TVA, l'utilisation de factures fictives ou la dissimulation de recettes au moyen d'un logiciel de caisse frauduleux.
- l'attitude du prévenu pendant le contrôle traduisant manifestement l'absence de toute volonté de s'amender : absence de toute coopération, manœuvres destinées à faire obstacle à l'action de l'administration ;
- la situation de récidive légale ou de réitération d'infractions.

Il est rappelé que dans les affaires où le redevable légal de l'impôt fraudé n'est pas la personne poursuivie (par exemple, quand le prévenu est poursuivi en tant que dirigeant d'une société), l'amende pénale ne vient pas se rajouter aux éventuelles pénalités fiscales appliquées par l'administration, les personnes sanctionnées n'étant pas les mêmes. Dans ces cas, l'application de droits et de pénalités significatifs ne saurait être une cause de modération du montant de l'amende pénale requise.

De même il convient d'être vigilant sur les stratégies consistant à procéder au paiement rapide des droits dus après la détection de la fraude, en vue de minorer les pénalités fiscales dues en application des dispositions légales applicables. A cet égard, il est rappelé qu'une telle régularisation ne saurait exonérer le fraudeur de sa responsabilité pénale.

Une attention particulière doit être portée aux fraudes fiscales de nature patrimoniale qui se développent pour des montants importants, à travers notamment l'omission ou la minoration volontaire de déclarations de plus-value, de successions, de donations ou en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

b) L'application de peines de saisies et confiscations

Les peines de confiscations revêtent un caractère particulièrement dissuasif pour les délinquants fiscaux disposant d'éléments de patrimoine pouvant être saisis et confisqués. Une telle peine constitue en effet un moyen de s'assurer que les agissements délictueux ne conduisent pas à un enrichissement des personnes condamnées qui leur resterait, de facto, acquis à l'issue des procédures pénales et administratives. Elles constituent, en outre, une réparation essentielle, tant en équité qu'au plan budgétaire, des préjudices graves subis par l'Etat du fait de ce type de fraude.

Il est donc indispensable de favoriser les saisies et confiscations en matière de fraude fiscale, étant rappelé à cet égard que :

- compte tenu des peines encourues, en application de l'article 131-21 alinéa 1^{er} du code pénal, la peine complémentaire de confiscation est encourue de plein droit en matière de fraude fiscale ;
- la loi du 9 juillet 2010 visant à faciliter la saisie et la confiscation en matière pénale a instauré le principe général selon lequel tout bien susceptible de confiscation en application de l'article 131-21 du code pénal peut faire l'objet d'une saisie pénale au stade de l'enquête.

Il convient également de rappeler que les dispositions de l'article 131-21 alinéa 6 du code pénal autorisent, pour les infractions punies d'au moins cinq ans d'emprisonnement, une confiscation élargie du patrimoine du condamné pouvant porter non seulement sur les biens dont le condamné est propriétaire mais également sur les biens dont il a la libre disposition sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi. Peu importe leur lien avec l'infraction, dès lors que l'infraction a procuré un profit direct ou indirect et que le condamné ou le propriétaire n'ont pu en justifier l'origine. Ces dispositions pourront donc utilement trouver à s'appliquer en matière de fraude fiscale lorsque les biens mis en cause ne seront pas en mesure d'apporter la preuve de l'origine licite de certains de leurs biens.

Corrélativement, il peut être procédé à une saisie patrimoniale élargie sur le fondement notamment de l'article 706-148 du code de procédure pénale.

Par ailleurs, la confiscation peut être ordonnée en valeur dans tous les cas : elle consiste à confisquer un bien dont la valeur équivaut au produit de l'infraction. Elle peut porter sur tout bien du condamné, étant précisé que la loi du 6 décembre 2013 est en outre venue étendre le champ de la confiscation en valeur aux biens dont le condamné a la libre disposition.

En outre, l'article 706-141-1 du code de procédure pénale prévoit expressément que la saisie pénale peut être ordonnée en valeur.

La généralisation de la saisie en valeur garantit en conséquence l'exécution des peines de confiscation sur l'ensemble des éléments disponibles du patrimoine du condamné.

Enfin, en matière de blanchiment, la loi prévoit une peine de confiscation générale du patrimoine de la personne condamnée, pouvant porter sur tous biens dont elle est propriétaire ou dont elle a la libre disposition sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi, que le bien soit lié ou non à l'infraction et que son origine soit licite ou illicite.

Cette peine, initialement prévue pour les seules personnes physiques (article 324-7 12° du code pénal), a été étendue par la loi du 6 décembre 2013 aux personnes morales (article 324-9

du code pénal). Cette nouvelle disposition devrait permettre un renforcement de la lutte contre le blanchiment, notamment en matière de fraude fiscale, en particulier dans les montages frauduleux faisant appel à l'interposition de structures ou à des sociétés écrans.

Sous réserve du principe général de proportionnalité de la sanction de confiscation, l'attention des procureurs de la République est donc appelée sur :

- l'opportunité de faire usage en amont, au cours de l'enquête ou de l'information judiciaire, des dispositions ci-dessus évoquées relatives à la saisie en valeur et à la saisie élargie, afin de garantir l'exécution de la confiscation ;
- la nécessité de veiller à ce que la peine de confiscation soit requise lors de l'audience de jugement, en identifiant précisément les biens sur lesquels la peine de confiscation doit porter, de manière à en assurer une exécution efficace.

Enfin, la loi du 6 décembre 2013 renforce ce dispositif en prévoyant :

- la résolution des contrats d'assurance-vie faisant l'objet d'une confiscation définitive par l'Etat, le recours à ce type de produits étant par ailleurs fréquent dans le cadre de schémas de fraude fiscale complexe ;
- l'instauration d'une peine de confiscation générale du patrimoine en cas de condamnation d'une personne morale pour blanchiment ;
- l'exécution facilitée des décisions de confiscation des immeubles en cas d'opposition de l'occupant à la libération des lieux et à la remise du bien ;
- la simplification de l'entraide pénale internationale en matière de saisie des avoirs criminels ;
- l'extension du champ de la confiscation en valeur aux biens dont l'auteur a la libre disposition. Cette disposition a complété le dispositif de la loi n° 2012-409 du 27 mars 2012 de programmation relative à l'exécution des peines. Ce dispositif a permis, d'une part, l'extension des saisies et confiscations patrimoniales élargies aux biens dont le condamné n'est pas seulement propriétaire, mais dont il a la libre disposition, ce qui permet de déjouer plus efficacement les montages reposant sur le recours à des prête-noms ou à l'interposition de structures sociales et, d'autre part, de généraliser la saisie et confiscation en valeur à l'ensemble des éléments de patrimoine du condamné, y compris ceux n'ayant pas fait l'objet d'une saisie préalable ou acquis après jugement.

Ces dispositions s'inscrivent dans le prolongement de la loi du 9 juillet 2010 qui a renforcé les procédures de saisies pénales et amélioré la gestion des biens saisis dans l'intérêt des justiciables et des victimes par la création de l'agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués (AGRASC).

c) Portée des peines complémentaires en matière de délinquance financière et de fraude fiscale

- Affichage et diffusion :

Au premier rang des peines complémentaires figurent l’affichage de la décision prononcée et la diffusion de celle-ci dans les conditions prévues aux articles 131-35 ou 131-39 du code pénal.

Bien qu’elles ne revêtent plus un caractère obligatoire depuis le 1er janvier 2011, le procureur de la République doit veiller à requérir systématiquement ces peines, applicables aux délits commis à compter de cette date, dans le souci de donner son maximum d’efficacité à l’effet dissuasif recherché dans la poursuite pénale de la fraude.

Par ailleurs, au-delà du prononcé de la sanction, les modalités d’application des peines d’affichage et de diffusion conditionnent en grande partie leur efficacité.

En effet, l’aspect formel des publications et diffusions, le choix du support (journal local, national, professionnel, site internet) présente un intérêt certain et conditionne largement le retentissement de la condamnation prononcée.

Dans un but préventif, l’administration fiscale publie sur son site public, après les avoir anonymisées, les condamnations les plus marquantes.

- Autres peines complémentaires :

D’autres peines complémentaires, bien que facultatives, peuvent également être requises à l’encontre des personnes physiques reconnues coupables du délit de fraude fiscale.

La peine d’interdiction de droits civiques, civils et de famille prévue à l’article 1741 du code général des impôts, par renvoi aux articles 131-26 et 131-26-1 du code pénal, pourra être envisagée dans la plupart des cas. En effet, la soustraction volontaire et consciente au paiement de l’impôt est souvent de nature à obérer la dignité qui s’attache à la qualité de citoyen, d’élu ou d’auxiliaire de justice.

Par ailleurs, l’article 1750 du code général des impôts prévoit que les personnes physiques reconnues coupables de fraude fiscale encourrent les peines complémentaires suivantes :

- la peine d’interdiction, suivant les modalités prévues par l’article 131-27 du code pénal, d’exercer directement ou indirectement, pour son propre compte ou pour le compte d’autrui, une profession libérale, commerciale ou industrielle, de diriger, d’administrer, de gérer ou de contrôler à un titre quelconque, directement ou indirectement, pour son propre compte ou pour le compte d’autrui, une entreprise commerciale ou industrielle ou une société commerciale.

Cette sanction est particulièrement appropriée à la répression pénale de la fraude fiscale et pourrait donc être largement requise ;

- la suspension, pour une durée de trois ans au plus, ou de six ans au plus en cas de récidive, du permis de conduire, la juridiction pouvant limiter cette peine à la conduite en dehors de l’activité professionnelle.

Enfin, lorsque les faits ont été commis par un membre d'une profession réglementée dans le cadre de son activité, la saisine de l'ordre professionnel compétent par le procureur général en vue d'une procédure disciplinaire méritera d'être examinée avec soin.

C) Autres procédures et condamnations visant à garantir les intérêts financiers de l'Etat

La préservation des intérêts de l'Etat doit être recherchée dès l'initiation des procédures administratives ou judiciaires destinées à mettre au jour des délits de fraude fiscale et jusqu'au prononcé des sanctions pénales avec l'application de peines de saisies et de confiscations.

a) Les mesures conservatoires administratives

L'administration fiscale rappellera que le service vérificateur doit prendre l'attache des services de recouvrement de la direction générale des finances publiques afin que soient prises des mesures conservatoires en cas de difficultés prévisibles pour le paiement des rappels d'impôts qui seront mis en recouvrement à l'issue de la procédure de contrôle.

b) La possibilité d'ordonner des cautionnements visant à préserver le paiement des sommes dues au Trésor public

En matière de poursuites pénales pour fraude fiscale, l'administration exerce devant la juridiction répressive une action civile d'une nature particulière. Cette action civile ne tend pas, comme en droit commun, à obtenir des dommages et intérêts en réparation du préjudice subi par le Trésor dès lors que celui-ci est jugé suffisamment couvert par les droits et pénalités fiscales déterminés et mis à la charge du redevable par l'administration sous le contrôle du juge de l'impôt⁴.

En revanche, par arrêt du 21 août 2013, la chambre criminelle de la Cour de cassation a admis que le juge d'instruction pouvait ordonner un cautionnement destiné à garantir, au moins pour partie, le paiement des sommes dont la fixation relève de l'administration fiscale.

c) Prononcé de la solidarité de paiement avec le redevable de l'impôt fraudé

Prévue par l'article 1745 du code général des impôts, la condamnation des prévenus au paiement solidaire des impositions fraudées et des pénalités fiscales y afférentes est prononcée par le tribunal à la demande de l'administration fiscale lorsque le débiteur principal des impositions est une personne morale.

Elle peut être appliquée à l'ensemble des personnes condamnées au titre d'une même infraction, en qualité d'auteur, coauteur ou complice.

Relevant de l'appréciation souveraine des tribunaux, le prononcé de la solidarité n'a pas à être spécialement motivé.

Par ailleurs, afin de respecter l'indépendance des procédures administratives et pénales, les juges ne peuvent limiter le montant de la solidarité à une somme déterminée⁵.

⁴ Cass.Crim. 17 avril 1989, Bull. Crim. N°156, page 407

⁵ Cass. Crim. du 4 novembre 2004 pourvoi n° 03-87503

La solidarité, lorsqu'elle est prononcée, permet de renforcer l'aspect dissuasif des sanctions pénales et donc l'exemplarité de cette action, en sanctionnant financièrement l'ensemble des personnes physiques, qui, sous couvert d'une personne morale, ont en fait réalisé l'infraction.

Par ailleurs, elle étend le champ du recouvrement en donnant au Trésor public un ou plusieurs débiteurs supplémentaires à la créance originelle.

De plus, conformément à la jurisprudence de la chambre criminelle de la Cour de cassation, lorsque les juges prononcent une condamnation pour fraude fiscale en application des articles 1741, 1742 ou 1743 du même code, l'administration fiscale, partie civile, est recevable, y compris sur son seul appel, à demander que soit prononcée la solidarité du condamné avec le redevable légal des impôts fraudés (Cass. Crim.16 janvier 2013).

d) Envoi systématique des extraits-finances et relevés de condamnation pénale à la DGFIP pour la mise en recouvrement des dommages et intérêts, des frais de justice et des amendes pénales

Aux termes de l'article 2 du décret n° 64-1333 du 22 décembre 1964, le recouvrement des amendes et condamnations pécuniaires figurant dans des décisions judiciaires devenues définitives est effectué par les comptables du Trésor, au vu d'un extrait de la décision de justice, établi par le greffier de la juridiction qui a prononcé la condamnation. Les condamnations pécuniaires comprennent notamment les amendes pénales, les dommages-intérêts, les intérêts moratoires et les frais de justice.

Il est rappelé aux services des greffes correctionnels qu'en cas de condamnations pécuniaires prononcées par une décision devenue définitive, il convient de renseigner soigneusement et d'adresser sans délai à la Direction régionale ou départementale des finances publiques territorialement compétente (direction du département de la juridiction ayant rendu la décision de condamnation) :

- le Relevé de Condamnation Pénale (RCP) pour les condamnations pénales (notamment l'amende pénale) et le droit fixe de procédure ;
- l'extrait-finances pour les dommages-intérêts accordés à l'Etat, partie civile, en réparation du préjudice résultant de délits de droit commun (escroquerie de nature fiscale par exemple) et les frais dits irrépétibles (articles 475-1 et 618-1 du code de procédure pénale).

Nous vous saurions gré de bien vouloir nous tenir informés, sous les timbres respectifs de la direction générale des finances publiques et de la direction des affaires criminelles et des grâces, de toute difficulté qui pourrait survenir dans la mise en oeuvre de la présente circulaire.

La garde des Sceaux,
ministre de la Justice

Le ministre des Finances
et des comptes publics

Le secrétaire d'Etat au
Budget

INDEX

I) LE RENFORCEMENT DES MOYENS JURIDIQUES DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE	2
A) LA CREATION DE NOUVELLES CIRCONSTANCES AGGRAVANTES DE FRAUDE FISCALE ET LE DURCISSEMENT DES PEINES ENCOURUES QUI EN PROCEDE	2
a) <i>La création de circonstances aggravantes de fraude fiscale</i>	2
b) <i>L'aggravation des peines encourues</i>	2
c) <i>La création d'un statut de « repentant » permettant l'application d'une réduction de peine</i>	3
B) DES PROCEDURES D'ENQUETES RENFORCEES	3
a) <i>Elargissement du champ de la procédure judiciaire d'enquête fiscale</i>	3
b) <i>Des techniques spéciales d'enquête au service de la détection et d'une meilleure appréhension des montages frauduleux sophistiqués</i>	4
c) <i>La généralisation de la protection accordée aux lanceurs d'alerte</i>	5
C) LE RENFORCEMENT ET LA SPECIALISATION DE SERVICES D'ENQUETES	5
a) <i>L'instauration du procureur de la République financier</i>	5
b) <i>La création de l'office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales (OCLCIFI)</i>	6
c) <i>Le renforcement de la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF) et l'extension de son champ de compétence</i>	7
D) DES POURSUITES POUR FRAUDE FISCALE PLUS ETENDUES ET SIMPLIFIEES	7
a) <i>Allongement de trois à six ans du délai de prescription en matière de fraude fiscale</i>	7
b) <i>Simplification des modalités de dépôt des plaintes</i>	8
c) <i>Elargissement de la composition de la commission des infractions fiscales et publicité de ses travaux</i>	10
II) LE RENFORCEMENT DES POLITIQUES PUBLIQUES DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE ET LA GRANDE DELINQUANCE ECONOMIQUE ET FINANCIERE	11
A) DES ECHANGES PLUS SOUTENUS ENTRE L'AUTORITE JUDICIAIRE ET L'ADMINISTRATION FISCALE	11
a) <i>L'intensification et le suivi des échanges entre l'administration fiscale et la Justice</i>	11
b) <i>Une action pénale plus diversifiée</i>	13
c) <i>Une action pénale mieux coordonnée entre l'administration fiscale et l'autorité judiciaire</i>	17
d) <i>Des plaintes étayées d'éléments de contexte et diversifiées</i>	17
e) <i>Un recours accru à l'information de l'autorité judiciaire sur le fondement de l'article 40 du code de procédure pénale</i>	18
f) <i>Rédaction des plaintes et champ des impositions visées pénalement</i>	19
g) <i>Une meilleure détection et répression de l'ensemble des auteurs et complices</i>	19
h) <i>Rappel des bonnes pratiques</i>	20
B) LE RENFORCEMENT DE L'ACTION DE LA JUSTICE : DES PEINES DIVERSIFIEES ET ADAPTEES A LA COMPLEXITE ET A LA GRAVITE DES NOUVELLES FORMES DE FRAUDE	21
a) <i>Sanctionner sévèrement la fraude fiscale et, de façon exemplaire, les comportements les plus frauduleux par des peines d'emprisonnement et de lourdes amendes pénales</i>	21
b) <i>L'application de peines de saisies et confiscations</i>	22
c) <i>Portée des peines complémentaires en matière de délinquance financière et de fraude fiscale</i>	24
C) AUTRES PROCEDURES ET CONDAMNATIONS VISANT A GARANTIR LES INTERETS FINANCIERS DE L'ETAT	25
a) <i>Les mesures conservatoires administratives</i>	25
b) <i>La possibilité d'ordonner des cautionnements visant à préserver le paiement des sommes dues au Trésor public</i>	25
c) <i>Prononcé de la solidarité de paiement avec le redevable de l'impôt fraudé</i>	25
d) <i>Envoi systématique des extraits-finances et relevés de condamnation pénale à la DGFIP pour la mise en recouvrement des dommages et intérêts, des frais de justice et des amendes pénales</i>	26