

SYNDICAT NATIONAL
Solidaires
Finances
Publiques

Rapport du syndicat national

Solidaires Finances Publiques

**LA FRAUDE FISCALE
NUIT GRAVEMENT...**



Novembre 2019

Syndicat national Solidaires Finances Publiques

80 rue de Montreuil
75 011 Paris

contact@solidairesfinancespubliques.org

01 44 64 64 44



Synthèse de notre rapport : « La fraude fiscale nuit gravement... »

Comme tous les ans, le syndicat Solidaires Finances Publiques livre un travail sur l'évolution du contrôle fiscal et de ses résultats. Le présent rapport y reviendra et abordera la question de l'estimation de la fraude fiscale.

Pour difficile qu'elle puisse paraître à évaluer, l'évaluation de la fraude fiscale (entendue ici au sens large du non-respect du droit fiscal) doit être menée, ne serait-ce que pour mieux la connaître et, par conséquent, mieux la combattre. C'est d'autant plus nécessaire qu'elle s'est diversifiée et, surtout, que certaines voix tentent de la minimiser pour justifier une réorientation profonde et inquiétante du contrôle fiscal.

Définir l'évitement illégal de l'impôt

Le débat sur l'évitement de l'impôt est particulièrement nourri en France. Les termes sont âprement discutés, notamment en ce qu'ils emportent nécessairement le périmètre qui sert à estimer les pertes fiscales. Optimisation, évasion, exil, expatriation, planification et fraude sont ceux qui reviennent le plus souvent. Leur définition diffère parfois de celles retenues par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE).

A titre d'exemple, si en France, on considère généralement que l'évasion fiscale est tout à la fois légale (dans le cas de l'optimisation agressive) et illégale (avec la fraude) l'OCDE définit pour sa part l'évasion fiscale comme des « *arrangements illégaux dans lesquels une obligation fiscale est cachée ou ignorée, c'est-à-dire que le contribuable paie moins d'impôt que ce qu'il est légalement obligé de payer en dissimulant un revenu ou des informations aux autorités fiscales* ».

La frontière entre l'évitement légal et l'évitement illégal n'est donc pas facile à définir. Dans ses travaux sur l'estimation des pertes fiscales, notre organisation a retenu le périmètre le plus évident, celui sur lequel s'exerce le contrôle fiscal : le non-respect du droit fiscal. Volontaire ou non, celui-ci a le mérite d'être conceptuellement simple et de ne procéder à aucune forme de tri « moralité » ou de gravité. Ce tri serait nécessairement subjectif.

Retour sur la question de l'estimation des pertes fiscales

En janvier 2013, notre organisation a publié une estimation du non-respect du droit fiscal s'élevant à 60 à 80 milliards d'euros par an. Cette estimation a été très largement reprise. Elle s'appuyait sur une extrapolation des résultats du contrôle fiscal et sur l'utilisation de données « macro » permettant de corriger certains biais de cette extrapolation. Ces deux méthodes, qualifiées d'ascendantes et de descendantes, sont reconnues comme les seules permettant de cerner un phénomène complexe et en pleine évolution. En septembre 2018, l'actualisation de cette estimation nous conduisait à retenir sa fourchette haute, soit 80 milliards d'euros environ. La barre des 100 milliards n'étant malheureusement pas impossible à atteindre...

Cette estimation a fait l'objet de critiques depuis la fin de l'été 2018. Celles-ci n'ont malheureusement jamais été appuyées d'autres travaux. Tout au plus ont-elles été assorties de références à d'autres travaux très différents du nôtre car ne portant que sur certaines formes de fraudes, là où notre estimation concernait l'ensemble des impôts. A l'évidence, ces critiques relèvent davantage d'un positionnement idéologique et d'une certaine conception de la politique fiscale.

D'autres travaux en revanche corroborent l'ordre de grandeur découlant de notre estimation. Notre rapport livre ainsi une série d'estimations de la fraude aux prélèvements obligatoires disponibles dans les pays européens et d'autres pays « occidentaux ».

A titre d'exemple, un travail de l'Université de Londres estime à plus de 800 milliards d'euros ce manque à gagner au sein de l'Union européenne. Ramené à la France, cela correspondrait à près de 118 milliards d'euros le total de l'évitement illégal fiscal et social, soit un montant comparable à notre estimation haute et à celle de la Cour des comptes en matière de recettes sociales. Pour notre part, nous maintenons notre estimation initiale de janvier 2013 actualisée en septembre 2018.

Analyse de l'évolution des résultats du contrôle fiscal

Combattre le non-respect du droit fiscal est l'une des nombreuses missions de la Direction générale des finances publiques (DGFIP). Si ses résultats sont loin d'être négligeables puisqu'il identifie, dans les « redressements fiscaux », environ 15 % du montant total des pertes fiscales estimé, ils sont cependant en baisse notable depuis plusieurs années.

Certes des moyens juridiques nouveaux ont été créés. Certains sont utiles, d'autres moins. Il est probable que sans eux, la hausse de la fraude fiscale eut été plus importante. Mais ils ne suffisent pas. Outre des moyens juridiques, il faut aussi des agents, des moyens humains. Sur ce point, il importe de rappeler une vérité : moins d'agents = moins de contrôles et par conséquent des résultats en baisse avec 16,15 milliards d'euros (droits et pénalités) contre 21,19 milliards d'euros en 2015. La fin du service de traitement des déclarations rectificatives (STDR) n'explique pas à lui seul cette baisse inquiétante. En réalité, les 1733 suppressions d'emplois que les services de contrôle ont subi entre 2012 et 2016 (plus de 3000 depuis le milieu des années 2000) constituent la principale explication de cette baisse.

Alors qu'en 2018, on dénombrait 6 024 249 entreprises soumises à TVA et 2 330 478 entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, on ne recensait que 39 000 vérifications sur place, soit une baisse de 18,24 % des vérifications sur place en dix ans. Ce qui revient à dire que, statistiquement, une entreprise soumise à la TVA a une chance de faire l'objet d'une vérification sur place tous les 154 ans et qu'une entreprise soumise à l'IS a une chance de faire l'objet d'une vérification sur place tous les 60 ans environ

L'efficacité moyenne des contrôles sur place n'a baissé que récemment. Le « redressement fiscal moyen » exprimé en droits éludés (hors pénalités) demeure élevé : alors qu'il était de 147 399 euros en 2009, il est de 160 960 euros en 2017. Si l'on y ajoute les pénalités, ce « redressement fiscal moyen » était de 192 482 euros en 2009 et de 223 883 euros en 2017. Mais en 2018, cette moyenne baisse sensiblement à 143 182 euros (en matière de droits éludés) et à 188 532 euros (pour les droits et les pénalités), soit un niveau inférieur aux dix dernières années.

Cette situation est d'autant plus inquiétante que le pouvoir modifie profondément le sens même du contrôle fiscal : manifestement, il ne le considère plus comme la contre-partie du système déclaratif mais comme une mission exercée au service de l'entreprise ou du contribuable vérifié. C'est le sens de la loi « Essoc » et de l'orientation donnée aux services. Tout cela alors que le Président de la République lui-même participe de la déconsidération des agents en charge du contrôle.

Que faire ?

Notre rapport se conclut sur une série de préconisations. Celles-ci visent à refaire du contrôle fiscal la véritable contre-partie du système fiscal, à améliorer le mode de management du contrôle et de la DGFIP, à favoriser la formation, la mutualisation et l'expertise, à redonner des moyens juridiques utiles, à renforcer les effectifs, à offrir des droits et de la visibilité aux agents, à utiliser intelligemment les outils numériques et à intensifier la coopération, entre administrations et entre États.

Deux annexes consacrées notamment aux résultats du contrôle fiscal sont jointes à ce rapport.



Avant-propos

Comme chaque année, Solidaires Finances Publiques livre un dossier consacré à la lutte contre la fraude fiscale dans lequel nous dressons une analyse des résultats et de l'évolution du contrôle fiscal.

Notre organisation analyse ici les résultats détaillés du contrôle fiscal tels qu'ils figurent dans le projet de loi de finances 2020. Mais cette « édition 2019 » revient également plus longuement sur la question sensible de l'évaluation du manque à gagner annuel procédant du non-respect du droit fiscal, évalué par notre syndicat entre 60 et 80 milliards d'euros dans son rapport de janvier 2013 et actualisé en septembre 2018 à 80 milliards d'euros.

Ce chiffrage, qui s'est installé depuis plus de 6 ans dans le débat public, a été récemment contesté par quelques personnalités, dont le ministre de l'action et des comptes publics. C'est leur droit. Malheureusement, les quelques expressions critiques n'ont pas produit d'autres travaux qui auraient pu permettre d'engager un débat de fond pourtant utile. Le présent dossier y reviendra.

Ce débat va se poursuivre. Suite à l'annonce du Président de la République, missionnée par le Premier Ministre, la Cour des comptes devrait produire un rapport d'ici la fin de l'année 2019 comportant une évaluation des manquements et de la fraude aux prélèvements obligatoires ainsi que des préconisations pour mieux les combattre. S'il était nécessaire de livrer une analyse des résultats du contrôle fiscal dans le cadre du débat sur la loi de finances 2020, le présent dossier sera complété par une analyse faisant suite à la publication du rapport de la Cour des comptes.

Le débat sur l'évaluation de la « fraude fiscale » (nous reviendrons sur la définition des termes en présence) sera donc relancé. Nous avons souhaité nous y inscrire pleinement car les enjeux, sur l'orientation du contrôle fiscal notamment, sont cruciaux pour le consentement à l'impôt, les finances publiques, l'activité économique et la cohésion sociale.

SOMMAIRE

Définir les différentes formes « d'évitement » de l'impôt P. 7

I – Clarifier et définir les termes en présence P. 7

A - Évitement de l'impôt (ou évitement fiscal) P. 7

B - Optimisation fiscale P. 7

C - Évasion fiscale P. 8

D - Exil fiscal / Expatriation fiscale P. 8

E - Planification fiscale P. 8

F - Fraude fiscale P. 9

II – Les frontières perméables n'empêchent pas de définir l'évitement illégal P. 10

A – Légal, illégal : une frontière poreuse et mouvante...P. 10

B – L'enjeu de fond : définir le non-respect du droit fiscal P. 11

Rapport de l'Assemblée nationale sur l'évasion fiscale des entreprises : intéressant, mais. P. 13

I - Peut-on évaluer la « fraude » ? P. 13

A - Les méthodes employées P. 13

B - Une analyse pour partie erronée qui nécessite des précisions P. 14

II - Des affirmations surprenantes auteurs du rapport P. 16

A - Des points qui appellent des précisions P. 16

B - Une « reconnaissance officielle » de nos travaux P. 16

Retour sur les critiques (très orientées) de l'estimation des pertes fiscales P. 18

I – Des expressions souvent plus « rageuses » qu'argumentées... P. 18

A - Pour les critiques, la fraude est moins élevée : or, aucune ne présente de méthode ni d'évaluation alternatives P. 18

B - Petit florilège des critiques (très orientées) de notre estimation P. 19

C - Quelles sont les vraies « intox fiscales » ? P. 21

D - La « vraie fake news » : on en fait assez contre la fraude.... P. 22

E - Des éléments de langage coordonnés dans le cadre d'une idéologie partagée, mais bien peu d'analyses argumentées P. 23

II – Un débat plus étayé chez d'autres observateurs P. 23



Panorama des autres estimations P. 25

I – Quelques études et des chiffres impressionnants P. 25

A – Quels avoirs et quels bénéfices non déclarés et/ou logés dans les paradis fiscaux ? P. 25

B – L'optimisation fiscale agressive, c'est combien ? P. 26

C - La fraude en Europe, donc en France, un « *problème énorme* » selon la Commission européenne P. 26

II - Les estimations pour l'Europe et quelques autres pays « occidentaux » P. 27

A – La fraude fiscale dans les autres pays P. 27

B – Alors, pour la France c'est 60, 80 ou 100 milliards d'euros ? P. 29

L'inquiétante baisse des résultats du contrôle fiscal P. 31

I – Retour sur la baisse des résultats P. 31

II – Causes de la baisse et corrélations factuelles P. 32

A – De nouveaux moyens juridiques à replacer dans leur contexte.P. 32

B - Loin de s'affaiblir, le « non-respect du droit fiscal » est toujours très dynamique. P. 32

C - Une évolution des moyens juridiques inversement proportionnelle à celle des effectifs de l'administration fiscale P. 33

D – Avec la baisse des effectifs, le nombre de contrôles et les résultats baissent P. 35

E – Un contrôle fiscal abîmé P. 36

Que faire ? P. 37

I – Retrouver le sens du contrôle fiscal P. 37

A – Les fondamentaux P. 37

B – Management et pilotage...P. 37

C – La formation et l'expertise P. 37

D – Les droits des agents P. 38

II – Quelles mesures ? P.38

A – Renforcer les effectifs P.38

B – « Polices fiscales » : pour une véritable cohérence P. 39

C – Mesures législatives et juridiques : tout n'a pas été fait... P. 39

D – Pour une intelligence artificielle intelligente.... P. 41

E – Pour une coopération entre services de l'État plutôt que leur dilution P. 41

Annexes P. 42

Définir les différentes formes « d'évitement » de l'impôt

Il existe plusieurs façons, légales ou illégales, de réduire l'impôt. Plusieurs termes les qualifient : évitement, évasion, fraude, optimisation, etc. Les définir au mieux permet de nourrir utilement le débat public, de déterminer un périmètre permettant d'évaluer les ordres de grandeur des pertes fiscales et, ainsi, d'adopter une stratégie permettant de les combattre. Notons cependant que les définitions diffèrent selon les pays et les organisations supra-nationales.

Nous tenterons de livrer ici une définition aussi précise que possible des termes en présence. Et ce, afin de cerner le périmètre qui doit fonder selon notre organisation les estimations des pertes fiscales.

I – Clarifier et définir les termes en présence

A - Évitement de l'impôt (ou évitement fiscal)

L'évitement de l'impôt consiste à réduire son impôt, il prend des formes légales (l'optimisation) et/ou illégales (la fraude). Mais cette définition, assez large, mérite d'être affinée. Il existe en effet une certaine confusion entre les concepts.

Pour le Conseil économique, social et environnemental (CESE)¹, l'évitement fiscal comporte deux dimensions : l'utilisation de mécanismes illégaux (techniques de fraude pénalement sanctionnées, abus de droit, actes anormaux de gestion...) mais aussi l'utilisation excessive de mécanismes légaux, dommageable et contraire à l'intérêt général. Selon cette approche, si les mécanismes utilisés pour éviter l'impôt sont conformes à la loi, ils sont parfois contraires à l'esprit de la loi.

La définition de l'évitement fiscal diffère selon les pays. L'agence du revenu au Canada (ARC) en propose ainsi une définition très pertinente : « *si pour un profane les expressions évitement fiscal et évasion fiscale semblent synonymes, la distinction est clairement établie par la législation fiscale canadienne. L'évitement fiscal est le résultat de mesures prises pour réduire au minimum l'impôt et qui, bien que conformes à la lettre de la loi, vont à l'encontre de l'objectif et de l'esprit de la loi.* »²

L'approche de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) est plus ferme. Pour elle, l'évitement est en effet « *Un terme difficile à définir mais qui est généralement utilisé pour décrire l'arrangement des affaires d'un contribuable destiné à réduire son impôt à payer et que même s'il peut être strictement juridique, cet arrangement est généralement en contradiction avec l'intention de la loi.* »³

B - Optimisation fiscale

L'optimisation vise à utiliser les moyens légaux disponibles pour réduire l'impôt.

Pour la plupart des contribuables, elle est utilisée notamment des mesures et des régimes dérogatoires : réductions, et crédits d'impôt, déductions du revenu imposable (les fameuses « niches fiscales »), etc. L'optimisation est ici légale, même si sa légitimité et son efficacité (ces dispositifs étant censés soutenir une activité économique sans que cela soit toujours démontré) sont parfois contestées.

¹ Rapport du CESE, *Les mécanismes d'évitement fiscal, leurs impacts sur le consentement à l'impôt et la cohésion sociale*, décembre 2016.

² Voir le site de l'ARC : <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/organisation/a-propos-agence-revenu-canada-arc/alerte-fiscale/est-evitement-fiscal.html>

³ OCDE, *glossaire des termes fiscaux*, [disponible sur le site de l'OCDE](#).



Pour d'autres, les moyens utilisés sont plus sophistiqués comme l'implantation de filiales et d'entités dans des pays à fiscalité privilégiée favorisant le transfert de bénéfices vers elles ou encore l'utilisation des dispositions des conventions internationales. On parle alors d'optimisation « agressive », laquelle peut également être qualifiée d'évitement fiscal et d'évasion fiscale.

Dans certains cas, l'optimisation agressive telle qu'elle apparaît sur les déclarations et dans les comptabilités relève de l'abus de droit, lorsque le principal but du montage (artificiel et ne correspondant pas à une réalité économique tangible) est d'éviter l'impôt⁴. Il s'agit alors d'une fraude complexe sanctionnée par la loi. L'optimisation se décline également en « hyper-optimisation fiscale », un terme employé par l'ex-Commissaire européen des affaires économiques, Pierre Moscovici, pour désigner les comportements de certaines grandes multinationales.

C - Évasion fiscale

À la différence de la fraude fiscale, il n'existe pas en France de définition juridique de l'évasion fiscale. Dans les faits, ce terme est souvent employé pour qualifier tout à la fois l'optimisation, la fraude ou encore l'expatriation fiscale. Autrement dit, elle recouvre des pratiques légales et illégales. Pour le Conseil des prélèvements obligatoires⁵, l'évasion fiscale englobe « *l'ensemble des comportements du contribuable qui visent à réduire le montant des prélèvements dont il doit normalement s'acquitter. S'il a recours à des moyens légaux, l'évasion entre alors dans la catégorie de l'optimisation. À l'inverse, si elle s'appuie sur des techniques illégales ou dissimule la portée véritable de ses acteurs, l'évasion s'apparente à la fraude* ».

Cette lecture française diffère de celle de l'OCDE pour qui l'évasion fiscale est illégale. Pour l'OCDE, l'évasion est en effet « *Un terme difficile à définir, mais qui est généralement utilisé pour désigner des arrangements illégaux dans lesquels une obligation fiscale est cachée ou ignorée, c'est-à-dire que le contribuable paie moins d'impôt que ce qu'il est légalement obligé de payer en dissimulant un revenu ou des informations aux autorités fiscales.* »

D - Exil fiscal / Expatriation fiscale

Le terme exil est très subjectif, puisqu'il s'apparente à une décision forcée de partir à l'étranger. Dans le cas de « l'exil fiscal », il s'agit en réalité d'une expatriation fiscale, c'est-à-dire d'un déménagement hors du territoire motivé par des raisons uniquement (ou très majoritairement) fiscales. Il arrive cependant que certaines expatriations soient fictives, la personne déclarant être résidente à l'étranger tout en continuant à résider de facto en France : il s'agit alors d'une fraude fiscale. « L'exil fiscal » a souvent été avancé par les détracteurs de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), même si rien n'est venu étayer ce discours sur le plan statistique⁶.

E - Planification fiscale

Le terme « planification » recouvre la stratégie mise en œuvre pour réduire l'impôt dû. Pour une société et/ou un groupe, elle vise à déterminer à l'avance la fiscalité applicable à l'activité économique, voire le montant des impôts dus. Elle est notamment le fait des groupes de sociétés qui,

4 La loi de finances pour 2019 a élargi la définition de l'abus de droit. L'administration fiscale peut désormais remettre en cause les actes motivés par un but principalement fiscal et plus seulement exclusivement fiscal, comme auparavant.

5 Voir notamment le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires, [La fraude aux prélèvements obligatoires](#), mars 2007.

6 Voir nos rapports consacrés au sujet : Rapport sur les expatriations fiscales de novembre 2012 et rapport « Les expatriations fiscales au cœur du débat fiscal » d'octobre 2010 sur [notre ancien site](#).

par l'utilisation des régimes d'imposition, l'évolution des stratégies fiscales des États dans lesquelles ils sont implantés (ou dans lesquels ils veulent l'être) et l'utilisation des prix de transfert, intègrent cette planification fiscale dans leur stratégie financière globale.

Prenant souvent la forme d'une optimisation fiscale agressive, elle est souvent élaborée et sophistiquée. L'ingénierie financière et fiscale consiste alors à utiliser toutes les possibilités fiscales, financières et juridiques des législations des États dans lesquels la société est implantée mais aussi des conventions fiscales bilatérales. Et ce, parfois au risque de flirter avec la limite la séparant de l'illégalité, donc de la fraude. Pour la Commission européenne, « *La planification fiscale agressive (PFA) est une manœuvre permettant aux contribuables de réduire l'impôt dont ils sont redevables par des arrangements qui, bien que légaux, sont en contradiction avec l'esprit de la loi. La PFA inclut l'exploitation des lacunes d'un système fiscal et des asymétries entre les régimes fiscaux.*⁷ »

F - Fraude fiscale

Sur le site service-public.fr, on peut lire la définition suivante : « *La fraude fiscale consiste à échapper ou tenter d'échapper à l'impôt par tout moyen. L'auteur d'une fraude fiscale peut se voir appliquer des sanctions fiscales et pénales.* » Sur le site du ministère de la Justice, la fraude est définie ainsi : « *La fraude fiscale est un délit défini à l'article 1741 du code général des impôts. Elle est caractérisée par le fait de ne pas déclarer délibérément une partie de ses revenus au fisc dans le but d'éviter de payer ses impôts. Cette fraude est légalement constituée lorsqu'il y a omission délibérée de déclaration, dissimulation volontaire de biens ou revenus soumis à l'impôt, organisation de son insolvabilité, ou toute manœuvre visant à faire obstacle au recouvrement de l'impôt.* »

Pour l'OCDE, la fraude fiscale est une forme aggravée de l'évasion fiscale, elle-même considérée comme illégale (voir ci-dessus), « *la fraude fiscale est une forme d'évasion fiscale délibérée généralement punissable par le droit pénal. Le terme inclut les situations dans lesquelles des déclarations délibérément fausses sont soumises, des faux documents sont produits, etc.* »

Chez les spécialistes, la définition de la fraude souvent invoquée est la suivante : « *La fraude en matière civile ne se démarque guère de la fraude pénale. Il s'agit d'un acte qui a été réalisé en utilisant des moyens déloyaux destinés à surprendre un consentement, à obtenir un avantage matériel ou moral indu ou réalisé avec l'intention d'échapper à l'exécution des Lois.*⁸ » Pour Pierre Beltrame⁹, la fraude fiscale est « *une infraction à la loi commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en réduire le montant.* » Pour André Margairaz¹⁰ : « *il y a fraude lorsqu'on applique des procédés permettant d'échapper à un impôt alors que le législateur n'avait pas prévu d'échappatoire.* »

Pour certains avocats, la fraude fiscale est « *la soustraction illégale à la législation fiscale de tout ou partie de la matière imposable d'un contribuable. En d'autres termes, le fraudeur paie peu ou pas d'impôt par des moyens illégaux.* »¹¹ Pour le site droit-finances.com, « *Juridiquement, la fraude fiscale se définit comme la soustraction illégale à la législation fiscale de tout ou partie de la matière imposable d'un contribuable. En d'autres termes, le fraudeur paie peu ou pas d'impôt en ayant recours à des moyens illégaux.* »¹²

7 Communiqué de presse de la Commission européenne du 30 décembre 2018, [Les nouvelles règles de l'UE visant à éliminer les principales lacunes exploitées dans le cadre de l'évasion fiscale des entreprises entrent en vigueur le 1^{er} janvier.](#)

8 Voir par exemple les sites dictionnaire-juridique.com ou juritravail.com

9 Pierre Beltrame, *L'impôt*, Paris, MA-Éditions, 1987.

10 André Margairaz, *La fraude fiscale et ses succédanés*, 1972

11 Voir le site du cabinet ACI : <https://www.cabinetaci.com/fraude-fiscale/>

12 *Fraude fiscale, définition et sanctions*, article disponible sur le site droit-finances.com : <https://droit-finances.com/commentcamarche.com/contents/1579-fraude-fiscale-definition-et-sanctions>



II – Les frontières perméables n’empêchent pas de définir l’évitement illégal

Définir ces différentes formes d’évitement de l’impôt est bien évidemment indispensable pour mener un travail d’estimation et formuler des préconisations. Il faut aussi analyser les « zones grises » et les chevauchements éventuels entre elles.

A – Légal, illégal : une frontière poreuse et mouvante...

En effet, sur le papier, une optimisation agressive élaborée par exemple dans le cadre d’une planification fiscale, cache parfois une réelle fraude. Un montage peut sembler légal sur le papier mais s’avère être, à l’occasion d’un contrôle approfondi, frauduleux car dépourvu de toute réalité économique et transgressant le droit fiscal.

Inversement, un manquement à la loi peut également n’être qu’une erreur, peu ou pas sanctionnée fiscalement. L’exercice, théorique et pratique (dans le cas d’un contrôle) consiste donc à tenter de définir la ligne de partage entre la légalité et l’illégalité.

S’il est assez bien balisé dans ses grandes lignes, le débat théorique est cependant toujours ouvert et le sera longtemps. C’est bien souvent à l’épreuve des faits, nourris principalement du contrôle fiscal, des contentieux et de la jurisprudence, que la frontière s’établit tant bien que mal.

Dans un rapport de l’Assemblée nationale, on trouve une approche de la ligne de partage entre ce qui est légal et ce qui ne l’est pas : « *Contrairement à la fraude fiscale, qui est illégale, l’optimisation agressive et l’évasion fiscales s’inscrivent dans les limites fixées par la loi, mais pas dans l’esprit de cette dernière car elles s’appuient sur une interprétation très extensive de ce qui est légal pour réduire au minimum la contribution fiscale d’une entreprise, faussant ainsi le lien entre taxation et lieu de la création de valeur économique.*¹³ »

De manière générale, « *Évasion, fraude et optimisation sont trois notions dont on se plaît parfois à souligner le flou (...) la dissimulation est l’élément essentiel de la fraude fiscale.*¹⁴ »

Si l’on se tient aux sanctions pour fraude fiscale à proprement parler, l’approche est beaucoup plus restrictive puisqu’elle retient le caractère intentionnel, ou volontaire, d’échapper à la loi, soit l’un des 3 critères fondant une infraction aux côtés de l’élément juridique et de l’élément matériel.

L’article 1741 du Code général des impôts (CGI) prévoit ainsi plusieurs types de sanctions pour « *quiconque s’est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l’établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu’il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu’il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l’impôt, soit qu’il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d’autres manœuvres au recouvrement de l’impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse.* »

Précisons que, si elles donnent lieu au rappel de l’impôt élué en droits, toutes les situations d’évitement de l’impôt non respectueuses du droit fiscal ne donnent pas lieu *in fine* au paiement d’une sanction : c’est notamment le cas dans certaines régularisations (l’intérêt de retard, pleinement ou

¹³ Rapport de la Commission des affaires européennes de l’Assemblée nationale du 6 octobre 2015 sur *l’Union européenne et la lutte contre l’optimisation fiscale*.

¹⁴ Lasserre Capdeville, Marchessou, Trescher, Cutajar, *Fraude et évasions fiscales, état des lieux et moyens de lutte*, Joly éditions, 2015.

partiellement appliqué, n'étant pas assimilé à une sanction) ou lors de remises gracieuses de certaines sanctions.

En résumé, les différentes approches et définitions de la fraude ont donc un socle commun, le non respect du droit fiscal, mais elles diffèrent plus ou moins sensiblement selon qu'elles retiennent ou non le caractère intentionnel voire volontaire de l'évitement de l'impôt.

B – L'enjeu de fond : définir le non-respect du droit fiscal

Définir le périmètre de ce que l'on tente d'évaluer est à l'évidence décisif. La fiscalité s'applique dans un cadre légal. Ne pas appliquer celui-ci est donc par définition illégal. Le périmètre le plus évident est donc celui du non-respect des règles fiscales.

En effet, une définition de l'évitement illégal qui s'en tiendrait par exemple uniquement aux rappels d'impôt assortis de sanctions de 40 % (ou plus) se traduirait par une estimation du non-respect du droit relativement faible qu'une estimation englobant l'ensemble des actes sortant du cadre légal. Elle ne tiendrait compte que des comportements jugés les plus répréhensibles au regard de l'ensemble des agents économiques qui ne respectent pas le droit fiscal.

Or, tenter de faire le tri entre les actes non respectueux du droit est empreint d'une grande subjectivité et rend l'estimation difficile et hasardeuse. Elle introduit en effet davantage de biais dans l'extrapolation partielle des résultats du contrôle fiscal qui en découlerait.

Il s'agit donc de faire au mieux, si ce n'est même plus simple. Notre organisation a ainsi arrêté une approche reposant sur le principe commun à toutes les approches de la fraude fiscale : le non-respect du droit. C'est en effet le principe le plus simple et le plus évident qui évite d'effectuer un tri par nature discutable. Il a de surcroît le mérite d'éviter de trancher, au sein des différents comportements qui ne respectent pas le droit, entre les petites et les grandes « fraudes » et entre les situations jugées intentionnelles ou non, ce qui est très difficile à estimer et plus encore à démontrer.

Outre sa relative simplicité, notre approche a un autre mérite : elle colle parfaitement au périmètre et au rôle dévolu aux services de la Direction générale des finances publiques (DGFIP). Ceux-ci procèdent aux relances et au contrôle et, dans ce cadre, ils appliquent des intérêts de retard et des sanctions qui tiennent compte de la nature et de la gravité du non-respect du droit.

Ceci explique que nous retenions dans notre rapport de janvier 2013¹⁵ sur l'estimation du manque à gagner découlant du non-respect du droit (dénommé « fraude fiscale » au sens large), la définition suivante : « *la fraude entendue au sens large est constituée du manque à gagner provenant de sommes que l'État et les collectivités locales n'ont pas perçu du fait du non-respect du droit. La volonté d'éluider l'impôt et ses modalités pratiques diffère selon les cas* ».

Cette approche est celle qui a déterminé le périmètre de notre estimation de la « fraude fiscale » (60 à 80 milliards d'euros de manque à gagner annuel) dans notre rapport de 2013. De fait, elle rejoint celle de l'OCDE en matière d'évitement illégal de l'impôt, autrement dit en matière d'évasion et de fraude fiscales.

On peut, certes, arguer que le non-respect du droit inclut les erreurs et qu'il faudrait les retirer pour définir objectivement la fraude « grave ». La question est légitime. Mais il faudrait également déterminer précisément la part de l'optimisation fiscale agressive qui relève de facto de l'abus de droit, très difficile à estimer, ainsi que la fraude non détectée et non prouvée. Précision étant de faire que la part cachée et « indéterminable », procédant de l'économie souterraine et des comportements les plus sophistiqués, demeurera toujours extrêmement difficile à cerner.

15 *Évasions et fraudes fiscales, contrôle fiscal*, rapport de Solidaires Finances Publiques, janvier 2013.



Dans notre rapport, nous précisons d'ailleurs ceci : *« Il arrive même que l'ignorance (de tel ou tel texte) se traduise par un manquement : le non-respect d'une condition particulière d'une mesure dérogatoire par exemple est fréquent, sans que la «bonne foi» du contribuable ne soit en cause, et peut se traduire par un manque à gagner pour les recettes fiscales. Dans ce cas, comme dans le cas d'une fraude avérée et «volontaire», il y a une rectification. Mais la diversité des sanctions applicables (pénalités simples, pénalités exclusives de bonne foi, majorations pour manœuvres frauduleuses, sanctions pénales) vient par la suite qualifier la gravité de la fraude. »*

Difficile à appréhender a priori au stade d'une estimation, le caractère intentionnel n'entre donc pas en ligne de compte. C'est le rôle des sanctions fiscales et pénales prévues par l'article 1741 du CGI, appliquées a posteriori, à l'issue d'un contrôle fiscal, de punir plus ou moins sévèrement le non-respect du droit. Et ce, non pas sur une approche « morale » mais juridique et factuelle.

Au bout du compte, la notion de « non-respect du droit » est donc la plus évidente.

Rapport de l'Assemblée nationale sur l'évasion fiscale des entreprises : intéressant, mais...

Le rapport du 12 septembre 2018 de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale sur l'évasion fiscale internationale des entreprises (Mme Bénédicte Peyrol, Rapporteuse et M. Jean-François Parigi, Président) livre une analyse des travaux et des estimations du manque à gagner. Intéressant, ce rapport souffre néanmoins, dans sa partie consacrée à l'estimation de l'évitement illégal de l'impôt, d'analyses erronées et de comparaisons biaisées. Nous clarifions plusieurs points.

I - Peut-on évaluer la « fraude » ?

A - Les méthodes employées

Ce rapport a la mérite de présenter les travaux existants de manière synthétique. Les analyses qui y figurent appellent cependant plusieurs réponses. Après avoir rappelé une évidence, celle selon laquelle « *l'évaluation du coût de l'évasion fiscale est par définition complexe, voire impossible, du fait de l'opacité des comportements en cause.* », le rapport revient sur les principales méthodes employées pour évaluer le manque à gagner budgétaire : les méthodes directes et indirectes.

Le rapport présente ainsi ces méthodes. « *Les méthodes directes (sont) fondées sur des questionnaires transmis à un panel de personnes (proches du sondage), celles extrapolant les résultats des contrôles fiscaux (retenues par le syndicat Solidaire Finances Publiques – SSFP – en 2013) ainsi que les méthodes analysant les incohérences statistiques des comptes nationaux.* » Quant aux méthodes indirectes, « *elles, reposent sur une approche macroéconomique et s'appuient sur des données intermédiaires et des modèles. De telles méthodes ont notamment été utilisées par plusieurs économistes et organismes dans leurs récents travaux de chiffrage de l'évitement fiscal. D'autres méthodes cherchent à estimer le manque à gagner pour un pays par le gain qu'il enregistrerait si les paradis fiscaux avaient le même taux d'imposition que lui.* ». Pour les rapporteurs, « *Aucune de ces méthodes n'est totalement fiable et toutes présentent des biais importants.* »

Mais, si des biais sont toujours possibles quelle que soit la méthode employée, il n'en demeure pas moins que ces méthodes ont connu de réels progrès. À moins de renoncer à l'exercice d'une estimation, ce que le rapport ne préconise pas (puisqu'il préconise de procéder à une évaluation), il faut donc bien les utiliser. Sur ce point, il y a pour le moins un certain décalage entre les critiques émises dans le rapport sur les méthodes (les seules disponibles à ce jour) et sa préconisation.

Rappelant « *l'inadéquation des méthodes indirectes* », le rapport revient sur les méthodes directes : « *Jugées plus fiables que les méthodes indirectes, les méthodes directes souffrent aussi de biais. Ainsi, la méthode reposant sur l'extrapolation des résultats du contrôle fiscal connaît une lacune importante inhérente aux modalités des contrôles. Ces derniers ne sont en principe pas aléatoires, mais ciblés pour avoir le plus de chance de saisir les fraudeurs. La conséquence en est une surreprésentation des fraudeurs dans l'échantillon servant à l'extrapolation, et donc une surestimation du montant concerné par la fraude. La même conclusion peut être tirée s'agissant de l'évasion* ». Le rapport oublie de préciser qu'il existe des biais inverses. Toutes les formes d'évitement illégaux de l'impôt ne sont pas détectées au stade de la programmation du contrôle fiscal et sont aussi très difficiles à prouver en cours de contrôle. Particulièrement en présence de schémas complexes, légaux en apparence, ou lorsque la coopération internationale est défaillante...



B - Une analyse pour partie erronée qui nécessite des précisions

L'analyse que le rapport fait de la méthode que nous avons employée est erronée. Auditionnée dans le cadre de cette mission parlementaire, notre organisation avait pourtant pris soin de la présenter. Celle-ci tenait précisément compte du fait que l'extrapolation des résultats du contrôle fiscal ne reposait pas sur un simple calcul à partir de dossiers sélectionnés et programmés pour un contrôle en raison d'anomalie. Elle reposait en réalité sur plusieurs séries de calculs.

Notre méthode, en deux temps, a consisté à déterminer ce que serait le montant des recettes fiscales si tous les acteurs économiques (ménages et entreprises) respectaient scrupuleusement le Code général des Impôts. D'une certaine manière, nous avons estimé que les méthodes directes et indirectes étaient complémentaires.

1^{er} temps

Un premier chiffrage, très élevé a été obtenu en appliquant les résultats du contrôle fiscal, détaillé impôt par impôt, régime d'imposition par régime d'imposition et, pour l'impôt sur le revenu, par nature de revenus (salaires, bénéfices industriels et commerciaux, etc) à l'ensemble des acteurs économiques. Il s'agit là de mettre en œuvre une méthode de post-stratification, sur la base d'un échantillon représentatif visant à prendre en compte la diversité de l'activité économique.

Le résultat obtenu donne une idée de ce que pourrait être un « plafond » du « non-respect du droit fiscal ». Il faut en effet le corriger puisque les opérations de contrôle ne sont pas aléatoires et sont orientées par la programmation qui repère des anomalies et propose des contrôles fiscaux. Précisons cependant à ce stade que cette programmation souffre aussi d'un manque d'informations et de moyens lui permettant d'identifier toutes les anomalies et toutes les formes de fraudes. Il en va ainsi de certaines activités ou bénéfices dissimulés, du travail non déclaré, des sociétés écrans, de comptes bancaires non déclarés, de bénéfices déclarés dans des pays à fiscalité privilégiée, etc.

Un second chiffrage plus fin est obtenu, toujours sur la base d'échantillons représentatifs, mais cette fois des entreprises pour lesquelles un contrôle avait été diligenté au seul motif qu'elles n'avaient jamais été vérifiées. Ce calcul corrige le biais précédent. Plusieurs corrections ont été effectuées. A titre d'exemple l'administration fiscale ne détecte pas toutes les anomalies, elle effectue le contrôle des impôts sur le patrimoine essentiellement par des relances alors que la sous-déclaration est largement répandue. Par ailleurs, la couverture du tissu fiscal est inégale selon les territoires. La couverture du tissu économique de la région Île-de-France notamment est plus faible qu'ailleurs.

En conséquence, ce travail est recoupé avec les résultats des différents niveaux de contrôle de la DGFIP pour être rapporté au tissu fiscal. Il s'efforce également d'intégrer les différentes formes de contrôles (contrôles sur pièces et contrôles sur place) et de fraudes.

Les principales typologies de fraude

Revenu perçus minorés ou non déclarés (que l'activité soit déclarée ou non)

Revenu perçu à l'étranger non déclaré

Patrimoine sous évalué (ex-ISF, IFI, droit de mutation)

Patrimoine non déclaré

TVA non déclarée

TVA non reversée

TVA déduite à tort

Crédits d'impôts (TVA ou autre perçu à tort ou surévalué à tort)

Fraude carrousel

Charges déduites excessives ou déduites à tort (du revenu, du bénéfice ou du patrimoine, brut ou

imposable)
Charges déduites fictives
Conditions d'exonération non respectées
Conditions permettant de bénéficier de réduction d'impôt non respectées
Conditions permettant de bénéficier de certaines règles non respectées
Fraude aux régimes (afin de rester sous les seuils des régimes « micro » par exemple)
Délocalisation ou expatriation (entreprises, particuliers) fictive
Organisation d'insolvabilité
Liquidation ou cession d'entreprise frauduleuse, etc.

Ces typologies (la liste n'étant pas exhaustive) recouvrent diverses formes et s'articulent les unes avec les autres. A titre d'exemple, la manipulation de prix de transfert permettant aux multinationales de loger artificiellement leurs bénéficiaires dans des pays « à fiscalité privilégiée » peut procéder soit d'une charge déduite à tort (l'entreprise établie en France déduit alors du bénéfice imposable en France des sommes) soit d'un revenu minoré, là aussi à tort, pour ne pas gonfler le bénéfice imposable en France.

2ème temps

En second lieu, nous avons également travaillé sur les données « macroéconomiques ». Ce travail a ainsi consisté à mesurer les écarts de TVA entre TVA perçue et TVA théoriquement due. C'est par exemple la méthode appliquée par la Commission européenne.

Nous avons par ailleurs utilisé les données relatives au travail non déclaré (disparates mais situées pour l'essentiel entre 6 et 12 % du PIB en France) qui nous donnent une estimation de la base taxable qu'il faut ensuite répartir entre ce qui doit donner lieu à impôt et ce qui est non imposable : entre une profession libérale qui ne déclare pas tout et un travailleur sans papier peu payé, l'impact fiscal n'est en effet pas le même.

Il s'agit d'estimer aussi, à partir du patrimoine non déclaré tel qu'il apparaît dans les travaux de certains économistes, l'ensemble des revenus et du stock de patrimoine qui aurait dû se traduire par un paiement d'impôts en France (ISF applicable à l'époque de nos travaux, succession, donation, impôt sur le revenu...). Et ceci, en appliquant un taux à ce stock de patrimoine pour déterminer l'ISF notamment, puis en déterminant un taux de rendement (soit le revenu qui aurait dû être imposé en France) et en lui appliquant un taux moyen d'imposition sur les revenus ou sur les bénéficiaires.

De ce point de vue, les travaux de Gabriel Zucman sur la fraude des particuliers et des multinationales via les paradis fiscaux ont été très utiles¹⁶. Et ce, qu'il s'agisse du patrimoine logé à l'étranger et non déclaré ou des manipulations des prix de transfert. Nous avons également utilisé les quelques études et rapports disponibles (même les plus anciens¹⁷) qui portaient sur le taux de revenus ou bénéficiaires non déclarés pour les comparer aux données plus récentes.

Ce travail de recoupement permet d'affiner les résultats pour aboutir à une fourchette : 60 à 80 milliards d'euros de manque à gagner (rapport de janvier 2013) actualisé en 2018 à 80 milliards d'euros.

II - Des affirmations surprenantes des auteurs du

¹⁶ Gabriel Zucman, *La richesse cachée des nations*, Éditions du Seuil, La République des idées, 2017 et [le site de Gabriel Zucman](#)

¹⁷ Publications analysées que celles mentionnées par ailleurs dans le rapport : Rapport d'information de la Commission des finances de l'Assemblée nationale sur *la fraude et l'évasion fiscales* (JP. Brard, rapporteur) du 6 octobre 1998. Yves-Aubert Côté, *La fraude fiscale*, L'actualité économique, Volume 43, numéro 1, avril-juin 1967, Rober Bacconier et Michel Taly, *La fraude fiscale, caractérisation et enjeux*, rapport moral sur l'argent dans le monde, édition 2005.



rapport

Le rapport de l'Assemblée nationale souligne qu'il n'est pas possible de comparer les travaux existants en raison des méthodes et des périmètres différents et de la difficulté d'évaluer la fraude.

A - Des points qui appellent des précisions

Le rapport de l'Assemblée nationale souligne ainsi que : « *Les écarts de chiffres sont également dus à des différences de périmètre* ». C'est en effet un point crucial sur lequel des précisions s'imposent.

– *les estimations de l'OCDE ne portent que sur l'IS là où celles du CPO (en 2007) ou encore du SSFP (NDLR : Solidaires Finances Publiques) intègrent également d'autres impositions, telles que la TVA, l'IR ou les impôts locaux ;* » Effectivement, contrairement à la plupart des travaux, notre estimation porte sur le non-respect du droit fiscal, autrement dit sur l'ensemble des impôts.

« – *certaines études ne concernent que les comportements strictement illégaux, au premier rang desquels la fraude – c'est le cas du CPO ou du SSFP – tandis que d'autres, comme celle de l'OCDE, se penchent plus sur les comportements abusifs mais légaux. Ainsi, prétendre que l'évasion fiscale des entreprises coûte aux finances publiques françaises 60 à 80 milliards d'euros par an en s'appuyant sur les travaux du SSFP est non seulement hasardeux, mais également inexact :* » Personne, et surtout pas notre organisation, n'a prétendu une seconde que notre estimation ne portait que sur l'évasion fiscale des entreprises. La remarque est ici très surprenante et infondée.

« – *hasardeux dans la mesure où, sans remettre en cause la qualité des travaux d'analyse faits par le SSFP, les méthodes d'évaluation, ainsi qu'il a été vu, connaissent toutes des biais, celle reposant sur l'extrapolation des contrôles conduisant à des surestimations* »

Toutes les méthodes connaissent des biais et personne ne peut prétendre affirmer précisément ce que coûte l'évitement illégal de l'impôt. Partant, le choix de notre organisation a été de se baser sur les méthodes les plus sérieuses. Cette remarque pose question : faut-il tenter l'exercice ou y renoncer ? Selon nous, oui.

« – *inexact, car cette étude ne se concentrait pas sur l'IS mais intégrait aussi l'IR, la TVA et les impôts patrimoniaux et locaux ;* »

Effectivement, nous avons toujours affirmé que notre étude portait sur l'ensemble des impôts...

– *inexact encore, l'étude se concentrant sur les pratiques illégales et surtout sur la fraude.* »

Le périmètre que nous retenons est bien celui du non-respect du droit.

Ces remarques ont de quoi interroger quant à leur véritable objectif. Elles donnent l'impression que le rapport soupçonne ceux qui reprennent notre estimation de ne pas la présenter correctement. Ce qui est globalement inexact. Notre estimation est bien présentée comme le montant des pertes fiscales provenant de la fraude fiscale dans son ensemble. Il n'y a donc pas tromperie.

B - Une « reconnaissance officielle » de nos travaux

Parlant des « *fameux 60 à 80 milliards d'euros* », les auteurs du rapport déplorent légitimement que « *l'administration française a indiqué ne pas se livrer à une telle analyse* », et estiment que, « *Si la réponse peut décevoir, elle se fonde sur un élément difficilement contestable : l'opacité des comportements et leur caractère par essence difficile ou impossible à connaître, et donc à mesurer. Néanmoins, cette réponse peut étonner au regard de la publication sur le site internet du ministère de l'économie des chiffres résultant de l'étude du SSFP de 2013, ce qu'atteste la capture d'écran suivante.* »



facileco Mieux comprendre

Accueil Culture économique Dossiers Boîte à outils Vidéos

Évasion, fraude, optimisation fiscale : quelles différences ?

On associe souvent le terme « évasion » au terme « optimisation » ou « fraude » fiscale. Les trois sont intimement liés mais revêtent néanmoins différents aspects.

La fraude consiste à contourner volontairement la législation fiscale, à la différence de l'optimisation où cette même législation fiscale est utilisée dans le but d'échapper à l'impôt par différents moyens légaux (régimes dérogatoires, utilisation de niches fiscales...). Contrairement à la fraude, l'optimisation est légale même si sa légitimité ou son efficacité peut être contestée. En effet, cette stratégie peut être juridiquement considérée comme illégale dans la mesure où elle constitue un abus de droit (utiliser des mécanismes légaux pour échapper à l'impôt) mais le démontrer en pratique reste difficile pour l'administration fiscale.

Mémo

Coût de l'évasion fiscale par an :

60 à 80 milliards d'euros

Ceci s'explique ainsi. Le syndicat Solidaires Finances Publiques a souvent présenté les conclusions de ses travaux dans les différentes instances de dialogue social au ministère et à la DGFIP ainsi que devant de nombreux parlementaires. Au-delà, notre estimation a irrigué le débat public.

Le rapport poursuit en indiquant que « *Le ministère reprend les chiffres du SSFP mais les rapporte à un phénomène beaucoup plus étroit que celui sur lequel ces chiffres portaient dans l'étude du syndicat. Il attribue ainsi à un type de comportement un impact beaucoup plus large.* » Il n'est évidemment pas de la responsabilité de notre organisation que son estimation soit présentée par d'autres qui la rapportent à un périmètre différent de celui qu'elle a défini et clairement présenté. Notons cependant que, si l'on reprend la définition de l'évasion fiscale de l'OCDE, la présentation du site du ministère ci-dessus n'est pas trompeuse.

Cette partie du rapport de l'Assemblée nationale se conclut par une recommandation : « *Mettre en place d'ici le début de l'année 2019 un groupe de travail composé d'économistes, d'universitaires, de membres de l'administration fiscale et de parlementaires pour mettre au point une méthode d'évaluation de la fraude et de l'évasion fiscales faisant consensus, et systématiser l'évaluation annuelle de ces comportements.* »

Le syndicat Solidaires Finances Publiques partage cette recommandation. Régulièrement, notre syndicat a d'ailleurs livré des propositions similaires. A titre d'exemple, nous avons proposé, dès le fin des années 90, alors que la polémique enflait autour de l'impact de l'ISF sur « l'exil fiscal », qu'un observatoire des délocalisations des personnes physiques et morales soit mis en place. Nous avons également proposé qu'un service d'expertise fiscale soit instauré au sein de « Bercy » afin d'analyser l'évolution de la fraude fiscale, d'orienter les services de contrôle et de les soutenir dans leur mission.

La recommandation du rapport est donc pertinente et souhaitable. À la condition d'une part, que les travaux d'un tel groupe de travail se basent sur un périmètre clair et emploient une méthode globale, n'excluant ni les méthodes directes ni les méthodes indirectes et, d'autre part, que les résultats ne soient pas orientés à des fins idéologiques.



Retour sur les critiques (très orientées) de l'estimation des pertes fiscales

Depuis 2008, les « affaires » de fraude et d'évasion fiscale ne cessent de se succéder. Qu'elles portent sur l'optimisation fiscale agressive ou la fraude fiscale, elles ont toutes révélé le caractère systémique de l'évitement de l'impôt à des opinions sidérées par l'ampleur du phénomène.

Au-delà du sentiment solidement ancré dans la population que l'évitement de l'impôt est le jeu des agents économiques les plus riches, mobiles et/ou puissants, son impact du manque à gagner budgétaire a été concrètement « traduit » par les populations. On a pu ainsi comparer ce manque à gagner au déficit budgétaire, aux investissements publics qui pourraient être réalisés, etc.

De nombreuses mesures législatives ont certes été prises. Notre organisation en a dressé le bilan des plus emblématiques¹⁸. Au plan international, des initiatives ont été prises. Il est encore tôt pour en dresser le bilan. D'autres travaux sont toujours en cours, sur la fiscalité du numérique ou, au sein de l'Union européenne, sur une éventuelle harmonisation de l'impôt sur les sociétés et de la TVA. Le débat sur l'ampleur du non-respect du droit et sur la stratégie à employer pour le combattre est donc nourri, en France et dans les autres pays. Notre organisation y participe activement.

Depuis l'été 2018, au moment de l'adoption de la loi « Essoc » (la « loi pour un État au service d'une société de confiance ») et après la sortie de notre rapport de septembre 2018 sur la couverture du tissu fiscal, quelques personnalités connues pour leurs positions très critiques sur l'impôt, la fonction publique et les syndicats, contestent l'estimation de notre organisation. Le débat étant ouvert, nous souhaitons répondre aux faux procès, lever les malentendus et préciser certains points.

I – Des expressions souvent plus « rageuses » qu'argumentées...

Les expressions en question étant toutes publiques, nous les citerons expressément.

A - Pour les critiques, la fraude est moins élevée : or, aucune ne présente de méthode ni d'évaluation alternatives

Aucune estimation n'est parfaite et ne peut prétendre détenir la vérité. Cela n'empêche pas ceux qui critiquent une estimation, une analyse ou une position de faire valoir les leurs. Mais, dans les expressions critiques relevées, aucune ne livre de méthode, de travail de fond ni même, pour la plupart, d'autres chiffres. Toutes prétendent que l'évitement illégal de l'impôt est plus faible. Il ressort de ces expressions que, finalement, leur objectif principal est de vouloir décrédibiliser le travail que font les personnes et organisations afin d'alimenter, chiffres et analyses à l'appui, le débat public.

En prétendant qu'il est impossible d'évaluer la fraude, ces critiques ignorent ou feignent d'ignorer les méthodes qui existent et dont les progrès sont reconnus. Leurs auteurs auraient dû faire davantage preuve de prudence. A titre d'exemple, on peut difficilement prétendre que le non-respect du droit fiscal ne peut être chiffré tout en affirmant qu'il est plus faible que les estimations existantes, ce qui revient à le chiffrer... Au reste, le gouvernement lui-même estime qu'il est possible d'en cerner un ordre de grandeur puisqu'il a chargé la Cour des comptes de procéder à une évaluation.

¹⁸ [Lutte contre la fraude fiscale : état des lieux, bilan législatif, organisation et perspectives, pourquoi et comment en finir avec l'impunité fiscale](#), rapport de Solidaires Finances Publiques, mars 2017 et novembre 2017.

B - Petit florilège des critiques (très orientées) de notre estimation

Dans un article du jeudi 13 septembre 2018 du quotidien « L'opinion », M. Legendre écrit « *le syndicat Solidaires finances publiques estime dans un nouveau rapport le montant de la fraude fiscale entre 80 et 100 milliards d'euros, sans aucune base méthodologique* » et parle d'une « *estimation au doigt mouillé* ».

Nous avons choisi de mentionner cet article qui appelle en réalité peu de commentaires. M. Legendre n'a manifestement pas lu ou pas voulu lire nos travaux ni nos différentes expressions sur le sujet, notamment sur la base méthodologique employée.

Le 17 septembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics déclarait à l'Assemblée nationale :

« Même si les estimations varient beaucoup, nous savons que ce montant est considérable : il serait compris entre 40 et 100 milliards. En 2017, un syndicat évoquait le chiffre de 80 milliards. Cela tombait bien, c'était le montant du déficit public. Et cette année, alors que la presse évoquait un déficit de 100 milliards, le même syndicat portait son estimation au même montant.. »

Notre Ministre se trompe malheureusement d'analyse et de date. En 2012, notre organisation a mené deux séries de travaux sur d'une part, l'ensemble des données du contrôle fiscal portant sur les années 2010 et 2011 et, d'autre part, des données macroéconomiques (comptabilité nationale, estimations des avoirs non déclarés à l'étranger, travaux d'économistes sur l'évasion fiscale...). Et ce, afin de livrer une estimation de la fraude fiscale (voir plus haut).

En janvier 2013 (et non en 2017 comme le dit le Ministre), notre rapport publiait les résultats de ces travaux et estimait que l'évitement illégal de l'impôt était compris entre 60 et 80 milliards d'euros. Depuis, cette estimation a été très largement reprise et validée, y compris par les pouvoirs publics. À aucun moment elle n'a été guidée ou orientée par le montant du déficit public.

Dans notre rapport de septembre 2018 sur la baisse de la couverture du tissu fiscal, autrement dit sur la baisse des opérations de contrôle, nous tirons logiquement la conclusion que la baisse du nombre de contrôle accroît le manque à gagner découlant de l'évitement illégal de l'impôt.

Ainsi, souhaitant procéder à une simple actualisation de notre estimation de janvier 2013, nous écrivions ceci ;

« Sur la base de notre rapport de 2013, et compte tenu :

1. de l'inflation (le PIB de 2017 est supérieur de 11,28 % à celui de 2011 et de 9,59 % à celui de 2012, les 2 années de référence dans l'estimation de la fraude de 2013), qui conduirait à actualiser notre estimation pour la situer désormais entre 66 et 88 milliards d'euros de pertes annuelles,

2. de l'évolution de la fraude fiscale elle-même (internationale, nationale et de proximité), il est possible d'avancer que l'évitement illégal de l'impôt procédant de la fraude et de l'évasion fiscales est au moins égal à 80 milliards d'euros, voire se situerait entre 80 et 100 milliards d'euros ».

N'en déplaise au Ministre, le montant du déficit n'est jamais entré en ligne de compte dans nos travaux. Il serait d'ailleurs ridicule de penser qu'une estimation de la fraude soit guidée par ce déficit.

Dans un éditorial du quotidien Les Échos du 4 mars 2019, Dominique Seux affirme :

« il serait possible de récupérer 80 à 100 milliards d'euros par an, selon SUD Solidaires. »

Nous passerons sur le fait que l'auteur se trompe sur le nom de notre syndicat pour en venir à l'essentiel : nous n'avons jamais prétendu ni écrit qu'il serait possible de récupérer 80 à 100 milliards d'euros. Notre organisation représente les agents des finances publiques, parmi lesquels de nombreux agents en charge du contrôle fiscal. Chacun sait que ramener le non respect du droit à « 0 » est une gageure. Mais nous affirmons aussi qu'un renforcement des moyens humains, juridiques, matériels et organisationnels permettrait d'être plus efficaces.



L'édito affirme que notre évaluation est une « *fake news* », un terme à la mode, employé parfois à tort et à travers, surtout lorsqu'il n'est ni étayé ni argumenté. L'auteur s'interroge ainsi : « *pourquoi les services fiscaux feraient exprès de laisser courir les fraudeurs si c'était facile de les attraper* ».

Cette affirmation est spécieuse. En effet, personne n'a évidemment affirmé ni sous-entendu cela, bien au contraire. Il y aurait de notre part une réelle contradiction à laisser entendre cela en réclamant par ailleurs, comme l'auteur de l'édito nous le reproche, des moyens supplémentaires pour combattre la fraude... Précision étant faite que la demande de moyens n'est pas le postulat mais la conclusion des travaux menés sur la fraude fiscale, qu'il s'agisse des nôtres ou de ceux de nombreux observateurs et parlementaires au cours des dernières années.

Les seules données avancées dans cet éditto sont celles du rapport de l'Assemblée nationale de septembre 2018 (voir plus haut) utilisées pour affirmer que l'estimation basse de la fraude se situerait à 2 milliards d'euros. L'auteur aurait pu préciser que cette estimation est un peu plus élevée (2,4 à 6 milliards d'euros) mais, surtout, qu'elle ne concerne que certaines formes d'évasions fiscales internationales en matière d'impôt sur les sociétés, là où notre travail concerne l'ensemble de la fraude et l'ensemble des impôts, ce qui n'est pas précisé dans l'éditto et interroge sur son réel but. Celui-ci conclut en affirmant que les nouvelles mesures ont permis de réduire la fraude, sans avancer d'argument. Notre organisation a évalué de nombreuses mesures qui ont permis de combler une partie du retard sur l'évolution des comportements illégaux. Certaines sont efficaces, d'autres moins voire pas du tout.

Au vu de l'évolution des comportements d'évitement, il est possible que la fraude aurait été peut-être plus importante s'il n'y avait pas eu ces mesures. Mais il est délicat, pour ne pas dire impossible à ce stade, d'affirmer que toutes sont pleinement efficaces et que les comportements non respectueux ont diminué. Précisons que certaines mesures, comme l'échange automatique d'informations, ont été récemment mises en œuvre : personne ne peut en dresser un bilan sérieux.

Un article du 5 juin 2019 sur le site « *L'économiste* » intitulé « *sans fraude fiscale, plus de déficit public ?* », revient sur plusieurs points.

L'auteur revient sur les méthodes employées et sur les principales estimations disponibles, dont la nôtre. Faute de donnée alternative, l'auteur note prudemment que « *l'incertitude sur les montants est énorme. Cela dit, ce n'est pas le problème principal car elle va dans les deux sens, le "vrai montant" de la fraude peut être inférieur comme supérieur au montant du déficit* ». Il avance une théorie selon laquelle embaucher davantage d'agents des finances publiques pour combattre la fraude ne serait pas opportun. Les raisons avancées sont les suivantes.

L'auteur rappelle que « *les agents des impôts travaillent déjà beaucoup à trouver des fraudeurs fiscaux et ils ne pourront pas par magie en trouver beaucoup plus.* »

Nous partageons ce constat. C'est ce qui explique que nous portons des propositions d'amélioration et de renforcement du contrôle fiscal. Mais il précise aussi : « *embaucher plus de monde aux impôts (ce n'est pas tout à fait un hasard si de nombreuses estimations élevées de la fraude fiscale proviennent des syndicats d'agents des impôts). Mais cela va se heurter à des rendements décroissants.* » car, selon lui, « *les agents actuels privilégient les fraudes à haut rendement : celles qui permettent de récupérer le plus possible avec le moins de complications possibles. Augmenter le nombre des agents obligerait les derniers recrutés à devoir traiter des dossiers moins faciles, qui coûtent plus et rapportent moins aux finances publiques. Il y a un point à partir duquel recruter plus d'agents coûte plus que cela ne rapporte en recettes fiscales supplémentaires. On peut espérer des gains d'efficacité mais les impôts ont déjà, au cours des dernières années, réalisé d'importants gains de productivité.* »

L'analyse est curieuse : elle reconnaît à demi-mot que l'administration n'est pas assez armée pour combattre les fraudes complexes. L'auteur admet donc qu'une part de la fraude fiscale n'est pas détectée et, au surplus, qu'elle est coûteuse. Mieux les combattre peut donc dégager un supplément de rendement substantiel. On ne peut alors plus parler de rendement décroissant, au contraire.

Focus sur l'outre-manche ?

Rares sont les expressions syndicales faisant référence à la Grande-Bretagne. Sans prendre modèle sur ce pays, il n'est pas inutile de relever la relation entre les effectifs et les résultats du contrôle fiscal. Le nombre d'agents alloués au contrôle est largement supérieur au Royaume-Uni (64 millions d'habitants) avec près de 27 000 agent.es contre 10 000 à 14 000 en France (66 millions d'habitants) suivant les estimations. S'agissant des résultats du contrôle fiscal, entre 2017 et 2018, sur douze mois (outre-Manche, le rapport enjambe les années et ne porte pas sur une année civile comme en France), le HMRC, les services fiscaux du Royaume-Uni, annonce « 30,3 milliards de livres » (34,5 milliards d'euros) de rentrées supplémentaires « obtenues grâce à notre travail pour lutter contre l'erreur, l'évitement et la fraude ». De son côté, la France annonce 17,9 milliards d'euros de rappels d'impôts et de pénalités pour 2017. Rapporté au PIB, le montant d'outre-Manche représente environ 1,4 % contre 0,75 % en France. S'il est difficile de comparer précisément le périmètre de ce que cela représente (les modes de comptabilisation des redressements peuvent différer), cette différence interroge sur la relation entre les emplois et les résultats.

L'argument selon lequel « *Se poseraient aussi des problèmes de qualité des nouveaux recrutés (...) les nouveaux arrivants risquent d'être moins compétents que les actuels. Au problème de compétence s'ajouterait un risque de corruption accru.* » est curieux. Il méconnaît le fait que les concours administratifs de la DGFIP sont attractifs et qu'il existe des promotions internes (permettant de reconnaître la technicité et les qualifications des agent.es). Selon l'auteur, « *l'erreur principale est de considérer que l'augmentation des recettes publiques consécutives à la lutte contre la fraude sera entièrement consacrée à l'élimination du déficit* » Mais personne n'a affirmé cela : les recettes du contrôle fiscal peuvent être affectées à la réduction du déficit et/ou à des dépenses de fonctionnement et d'investissement

Dans son article, l'auteur s'interroge sur le fait qu'une organisation syndicale des finances publiques soit à l'origine d'une estimation, suggérant que celle-ci serait guidée par la volonté de réclamer davantage de moyens, notamment de moyens humains. Cette critique se retrouve dans d'autres expressions de ce type. Faudrait-il interdire aux organisations syndicales de s'exprimer sur ce qui touche aux missions exercées par les personnels qu'elles représentent ?

Les personnels que nous représentons sont au contact du tissu économique et social. Ils ont perçu, bien avant les pouvoirs publics, l'évolution de la fraude. Naturellement, faute de travaux sur le sujet, notre organisation a voulu en savoir plus. Sans tomber pour autant dans la facilité selon laquelle il suffirait de créer des emplois pour réduire la fraude fiscale. Nos travaux sur les moyens juridiques, organisationnels, matériels et humains le démontrent. Mais il est aussi incontournable que, pour assurer un bon contrôle fiscal, il faut aussi des personnels. Être une organisation syndicale ne se résume pas à réclamer des moyens humains mais ne saurait s'en dispenser lorsque cela est justifié.

C - Quelles sont les vraies « intox fiscales » ?

Il existe de multiples « think tanks » dont certains connaissent une certaine visibilité médiatique. Si cela est normal dans une démocratie, il faut néanmoins préciser qu'aucun d'entre eux n'est « idéologiquement » neutre. La précision vaut d'être apportée puisque, dans la plupart des cas, leurs porte-parole se présentent comme des experts.

Parmi eux, le « Cercle des fiscalistes » a récemment publié un livre intitulé « Les intox fiscales »¹⁹ dans lequel il revient sur l'évaluation de la fraude fiscale. Ce « cercle » ne cesse de réclamer moins d'impôt notamment moins d'impôt direct, sur le revenu, le patrimoine et les sociétés, ce qui ne laisse

¹⁹ P. Bruneau, JF Desbuquois, R. Gentilhomme, P. Valielle, JY Mercier, B. Monassier, F. Poilpré, J. Turot, *Les intox fiscales*, Le cercle des fiscalistes, éditions Francis Lefebvre, 2019.



que peu de place pour développer une politique fiscale digne de ce nom. Il prétend répondre à des « intox »... qui pour la plupart n'existent pas ou sont déformées ! Et le moins que l'on puisse dire est que la rage de nos détracteurs n'a d'égale que la « grossièreté » de certains de leurs propos.

Dans un chapitre intitulé « *La fausse solution qui justifie la tyrannie du fisc* » (on a connu des titres plus nuancés et honnêtes...), le « cercle » estime qu'il est faux d'affirmer « *il suffit d'intensifier la lutte contre la fraude pour rétablir les finances publiques* ». Il revient lui aussi sur la notion de trésor caché et la critique de la méthode prétendument « *biaisée* » de notre estimation. Selon « Le cercle », les estimations seraient avancées par des ONG idéologues (un qualificatif que l'on retournera aux auteurs au vu des positions développées dans leurs écrits) et des syndicats dont le seul but est de demander des créations d'emplois. Ces éléments sont les mêmes que ceux relevés dans d'autres écrits de la même sensibilité, ils manipulent clairement le lecteur, nous y avons répondu. Difficile ici de débattre sérieusement avec ceux qui, pour le coup, véhiculent de véritables intox fiscales.

D - La « vraie fake news » : on en fait assez contre la fraude....

Dans un article du 26 mars 2019, le Figaro pose une question étonnante : « *La France lutte-t-elle assez contre la fraude fiscale ?* ». Le quotidien se répond lui-même dans un article du 9 mai intitulé « *Et si la France en faisait déjà assez contre la fraude fiscale* ». Le journal avance trois arguments dans la réponse positive qu'il livre.

1/ Le gouvernement a missionné la Cour des comptes pour évaluer la fraude et livrer des préconisations. Mais il livre d'ores et déjà ses propres conclusions. Pour le Premier Ministre, « *La mission sert à porter un regard objectif et indépendant sur ce qu'on fait déjà* » et, selon le quotidien, Édouard Philippe « *table ainsi sur des conclusions en sa faveur.* »

2/ En outre, selon l'auteur de l'article, l'administration fiscale dispose de suffisamment de moyens et, par conséquent, ne demande pas davantage de moyens juridiques pour traquer les fraudeurs. « *Le service du contrôle fiscal a indiqué ne pas demander de nouveaux outils, relève Bénédicte Peyrol, députée LREM de la commission des finances dans un rapport d'information sur la lutte contre l'évasion fiscale des entreprises, publié en septembre dernier. Ceux qui existent ont fait leurs preuves et sont jugés suffisants par l'administration.* »

3/ Enfin, le quotidien relève que, pour Pascal Saint-Amans, de l'OCDE, « *La France est en pointe dans la lutte contre la fraude* »

Ces dernières années, de nombreuses mesures ont été mises en œuvre. Elles se sont accompagnées de dispositifs au niveau international comme, par exemple, l'échange automatique d'informations et le cadre multilatéral proposé par l'OCDE. Par ailleurs, la montée en charge du numérique (datamining, algorithmes) est engagée.

En outre, l'administration fiscale connaît de profonds bouleversements organisationnels avec de nombreuses restructurations de services et des vagues annuelles de suppressions d'emplois notamment. Enfin, des dispositions comme la loi dite « Essoc » (la loi pour « un État au service d'une société de confiance ») se mettent en place et modifient en profondeur l'exercice du contrôle fiscal. C'est peu de dire que les personnels sont impactés par l'ensemble de ces changements aux conséquences sur l'efficacité du contrôle fiscal.

S'agissant des mesures mises en œuvre récemment, il faut préciser que le temps de « digestion » nécessaire à l'ensemble des nouvelles mesures juridiques est parfois long. Il ne permet pas toujours de prendre sans cesse d'autres dispositions. Et ce d'autant plus que le sentiment général au sein des services de contrôle est que les agents des finances publiques n'ont ni le temps ni les moyens d'utiliser aussi rapidement que possible l'ensemble de ces nouveautés.

Ceci explique que l'administration n'ait pas demandé de nouvelles mesures dans la période. Pour autant, prétendre que les moyens existants sont suffisants (notamment juridiques et, bien entendu, humains) est totalement erroné. Au retard pris durant de longues années a succédé une période

d'intense activité tant en France qu'au plan supranational. Il est encore tôt pour prétendre que toutes sont efficaces. Personne ne peut cependant dire que l'arsenal anti-fraude est suffisant puisque la fraude se développant, il sera inmanquablement nécessaire de l'adapter et de le renforcer. Il serait d'ailleurs nécessaire de dresser un bilan complet des mesures et des dispositifs mis en œuvre ces dernières années.

E - Des éléments de langage coordonnées dans le cadre d'une idéologie partagée, mais bien peu d'analyses argumentées

Il est frappant de voir dans ces écrits la similitude des arguments employés, parfois au mot près, et l'obsession d'une part, à persévérer dans le discours sur la réduction des moyens de l'État et, d'autre part, à tenter, par tous les moyens, de minimiser l'ampleur de la fraude. Cette cohérence d'ensemble procède soit du peu d'arguments sérieux que certaines voix se copient mutuellement, soit d'une stratégie coordonnée entre personnalités du même monde et, pour tout dire, de la même idéologie. En effet, ces personnalités se retrouvent sur les mêmes positions sur la fiscalité, la dépense publique, la protection sociale ou encore le service public.

Domage, cet important sujet méritait mieux... Car, si le débat est souhaitable, on peut regretter que les critiques soient si « rageuses », polémiques et affirmatives mais au bout du compte, si pauvres en arguments là où notre organisation a toujours assumé ses positions avec prudence. Le fait qu'une organisation syndicale soit aussi reprise serait-il mal vécu par des médias souvent critiques sur le mouvement syndical ?

Personne ne nie la difficulté de procéder à l'exercice. Personne ne peut donc être certain de l'ampleur du non-respect du droit fiscal. Mais toutes les études sérieuses menées sur le sujet montrent néanmoins qu'il est important, diversifié, sophistiqué mais aussi qu'il a augmenté et, évidemment, qu'il est particulièrement néfaste sur tous les plans (économiques, sociaux, environnementaux, politiques).

II – Un débat plus étayé chez d'autres observateurs

Au-delà de ces expressions, le débat sur l'ampleur de l'évitement de l'impôt, entendu ici au sens large, est plus prudent, même si chacun s'accorde sur le fait qu'il est important et insupportable pour les populations. Nous les mentionnons ici sommairement pour mémoire.

Sur le site de la radio France culture, l'article « *Fraude fiscale : qui veut compter les milliards manquants ?* » du 22 septembre 2018 mentionne les différentes méthodes utilisées pour évaluer la fraude fiscale. S'agissant de la polémique entourant notre estimation, l'article note prudemment : « *Porté aux nues sans discernement par les uns, discrédité sans argument par d'autres, l'évaluation de ce syndicat de Bercy a le mérite d'exister, car de chiffre officiel, il n'y a pas à ce jour en France.* »

Le site de la radio Europe 1 revient sur cette question dans un article du 7 janvier 2019 intitulé « *Combien la fraude fiscale coûte-t-elle à la France chaque année ?* » et reprend une fourchette allant de 25 à 100 milliards d'euros.

Un article du quotidien Les Échos du 4 mars 2019 intitulé « *Fraude fiscale : le casse-tête de l'évaluation* » note prudemment et à juste titre que si, jusqu'à présent, « *les ministres de Bercy se sont contentés de répondre que, par définition, la fraude ne pouvait être évaluée puisqu'elle était cachée* », la pression de l'opinion, et des différents travaux effectués sur le sujet, incitait le gouvernement à engager un travail de fond sur son estimation.

Le quotidien Les Échos aborde les différentes formes d'évitement de l'impôt dans plusieurs articles relativement récents. Il en va ainsi de l'article du 27 mars 2019 intitulé « *L'optimisation fiscale coûterait 18 milliards au budget de la France* » qui se réfère également à l'étude de l'Université de



Londres sur la fraude aux prélèvements obligatoires (sur laquelle nous revenons largement dans ce rapport) et note que « *le phénomène s'est amplifié depuis les années 1980, avec une nette accélération dans les années 2000.* »

Le quotidien Libération, dans son article du 7 mai 2019 « *Fraude à la TVA : «Carrousel», la crasse du siècle* » revient en détail sur cette forme de fraude particulièrement coûteuse. L'article cite notamment l'évaluation de l'écart de TVA fournie par la Commission européenne (147 milliards d'euros pour l'Union européenne, près de 21 milliards d'euros pour la France) et montre, témoignage d'une agente des finances publiques à l'appui, les difficultés de débusquer les schémas de fraude carrousel. « *On assiste à une complexification croissante des fraudes carrousel, confirme à Libé une source à la direction nationale des enquêtes fiscales (Dnef). Les escrocs utilisent un nombre de plus en plus élevé de sociétés intercalées dans au moins trois pays, avec des numéros de TVA intracommunautaire français ou étrangers, ce qui rend leur détection d'autant plus complexe.* »

Le mensuel Alternatives économiques aborde périodiquement cette question sensible. L'article du 6 juin 2019 (« *L'évasion fiscale fausse notre perception des inégalités de richesse* ») cite une récente étude²⁰ montrant que « *la pratique de l'évasion fiscale est d'autant plus importante que le niveau de richesse est important.* ». Budgétaire, l'impact de l'évitement de l'impôt cache également une partie des inégalités (en raison du montant des actifs non déclarés et placés à l'étranger notamment) mais aussi de leur accroissement, puisqu'une partie des actifs est dissimulée et n'est donc pas intégrée dans les statistiques.

Un ancien directeur général des impôts lui-même a également validé dans un article la méthode que nous avons dans nos travaux en jugeant qu'elle était la plus solide²¹.

D'autres travaux, également fournis, nourrissent périodiquement le débat sur l'évasion et la fraude fiscales. Il en va ainsi des travaux d'ONG. A titre d'exemple, au-delà de ceux cités ici (comme ceux de Gabriel Zucman et du CEPPII, voir ci-dessous), on citera les travaux coordonnés par Eurodad²² et ceux d'Oxfam et du CCFD terre solidaire²³ qui analysent en détail les pratiques en matière d'évasion et de fraude fiscales internationales.

Enfin, de nombreux rapports parlementaires ont été publiés sur le sujet au cours des dernières législatures. Ils pointent tous le développement, la complexité et l'impact globalement néfaste de l'évitement de l'impôt. Parmi les plus récents, on mentionnera notamment ceux qui suivent.

- [Rapport d'information de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'assemblée nationale du 12 septembre 2018](#) sur l'évasion fiscale des entreprises.
- [Rapport d'information du comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale du 28 mars 2019](#) sur l'évaluation de la lutte contre la délinquance financière.
- [Rapport d'information de la mission commune de l'Assemblée nationale du 23 mai 2018](#) sur les procédures de poursuite des infractions fiscales.
- [Rapport d'information de la mission commune de l'Assemblée nationale du 25 septembre 2019](#) sur le bilan de la lutte contre les montages transfrontaliers.

20 Annette Alstadsæter & Niels Johannesen & Gabriel Zucman, 2017. "[Tax Evasion and Inequality](#)," [NBER Working Papers](#) 23772, National Bureau of Economic Research, Inc.

21 André Barilari, *La fraude fiscale, les mots et les chiffres*, [numéro 3-2018 de la revue Gestion et finances publiques](#) de mai-juin 2018.

22 [Cinquante nuances d'évasion fiscale au sein de l'Union européenne](#), Rapport coordonné par Eurodad, novembre 2015.

23 Voir notamment le rapport [Enquête de transparence, Sur la piste des banques françaises dans les paradis fiscaux](#), Oxfam, CCFD terre Solidaires, Secours catholiques, Plate-forme paradis fiscaux et judiciaires.

Panorama des autres estimations

I – Quelques études et des chiffres impressionnants

A – Quels avoirs et quels bénéfices non déclarés et/ou logés dans les paradis fiscaux ?

L'étude de novembre 2017²⁴ menée par Gabriel Zucman portant sur des données macroéconomiques est particulièrement éclairante. S'agissant des multinationales, elle estime que « A l'échelle mondiale, plus de 40 % des profits réalisés par les multinationales sont délocalisés artificiellement dans les paradis fiscaux, et 8 % de la richesse financière des particuliers y est dissimulée. Avec à la clé un manque à gagner pour les États qui dépasse (...) 20 milliards pour la France. » Et s'agissant des particuliers, « Tous les capitaux offshore ne se soustraient pas à l'impôt, mais les éléments de preuve disponibles montrent que la plupart des avoirs détenus à l'étranger – de l'ordre de 75 % actuellement – sont encore non déclarés. » Ce qui représente également des pertes considérables en matière d'impôts sur le revenu et sur le patrimoine.

Le Centre d'études prospectives et d'informations internationales (CEPII) a publié une étude²⁵ sur le coût de l'évitement fiscal des multinationales françaises (optimisation fiscale agressive et fraude) qui s'élèverait à 14 milliards d'euros, soit 30 % de l'impôt sur les sociétés (voir encadré ci-dessous). L'étude révèle que ce coût n'était que de 1 milliard d'euros en 2000 : « Les profits non déclarés en France atteindraient quelque 36 milliards d'euros en 2015, soit 1,6 % du PIB, un montant 30 fois supérieur à ce qu'il était au début des années 2000 (...) Ces profits non déclarés en France viennent éroder l'assiette de l'IS : au taux d'imposition légal, cela correspond à une perte de recettes fiscales de l'ordre de 14 milliards d'euros, soit 29 % des recettes de l'IS en 2015. »

Cet évitement emprunte les territoires à fiscalité privilégiée européens, considérés comme des « paradis fiscaux » : « les maisons-mères françaises déclarent autant de profits dans leurs filiales localisées dans sept petits pays (Pays-Bas, Belgique, Suisse, Luxembourg, Irlande, Singapour et Hong-Kong,, représentant moins de 4 % du PIB mondial, que dans les pays du G7 et la Chine, représentant 57 % du PIB mondial. »

Extrait de la lettre du CEPII sur « L'évitement fiscal des multinationales »

« On peut distinguer trois instruments principaux d'évitement fiscal qui, chacun, affectent différentes composantes de la balance des paiements : (1) la manipulation des prix de transfert dans les transactions internationales entre filiales d'un même groupe affecte les exportations et les importations de biens et de services, tout comme (2) la localisation d'actifs immatériels (brevets, marques) dans des paradis fiscaux rémunérés sous forme d'importation de services par les autres filiales ; quant à (3) l'utilisation stratégique des dettes infra-groupe, dont les intérêts sont déductibles des revenus imposables, elle affecte les flux d'intérêt et les encours de dette. Tous ces instruments affectent également les revenus d'investissements directs étrangers (IDE), qui mesurent les bénéfices des filiales des multinationales opérant en France (qu'ils soient rapatriés sous forme de dividendes ou réinvestis dans la filiale, les deux étant enregistrés dans la balance des paiements). Dans un pays à haut niveau d'IS, on s'attend donc à ce que l'évitement fiscal des multinationales, en gonflant les profits déclarés dans des pays à bas niveau de taxation, augmente les revenus d'IDE entrants et réduise les revenus d'IDE sortants. »

24 Voir l'étude, [e600 Billion and Counting: Why High-Tax Countries Let Tax Havens Flourish](#), Thomas T#rsl# (U. of Copenhagen), Ludvig Wier (U. of Copenhagen), Gabriel Zucman (UC Berkeley), Novembre 2017.

25 CEPII, [L'évitement fiscal des multinationales, combien et où ?](#), Lettre n° 400, juin 2019.



B – L'optimisation fiscale agressive, c'est combien ?

Si chaque projet de loi de finances retrace l'ensemble des dispositifs dérogatoires, ou dépenses fiscales (les « niches fiscales »), les travaux portant sur l'optimisation fiscale agressive sont plus rares. Le sujet est complexe. Il ne s'arrête pas aux dépenses fiscales et concerne aussi l'utilisation des conventions fiscales bilatérales afin d'en utiliser toutes les possibilités et toutes les failles.

L'étude du CEPII, précitée porte tout à la fois sur le caractère légal (optimisation agressive) et illégal de l'impôt sans toutefois faire de différence quant au manque à gagner que ces pratiques induisent. En 2013, un rapport d'information de l'Assemblée nationale²⁶ relevait « *une décorrélation de plus en plus importante entre, d'une part, le lieu d'implantation et d'exercice de l'activité productive et de l'investissement et, d'autre part, le lieu où les bénéfices résultant de cette activité sont officiellement déclarés et taxés, lorsqu'ils le sont* ». Bien que ne se prononçant pas sur la part légale et la part illégale des schémas utilisés, les auteurs confirment le diagnostic du CEPII : la hausse de l'évitement fiscal par le biais de montages complexes sur fond de concurrence fiscale. Un autre rapport d'information de l'Assemblée nationale²⁷ ciblé sur l'évasion fiscale agressive et les enjeux européens, précisait : « *il n'est pas déraisonnable d'estimer que ce phénomène représente environ 2 à 3 % des PIB nationaux, soit pour la France entre 40 et 60 milliards d'euros* ».

C - La fraude, un « problème énorme » selon la Commission européenne²⁸

Selon le Parlement européen²⁹, la fraude aux prélèvements obligatoires dans l'Union européenne représente entre 825 et 1 000 milliards d'euros par an. Cette estimation porte sur toutes les recettes publiques (fiscales et sociales). Autrement dit, s'agissant de la France, elle revient à cumuler l'évitement illégal de l'impôt et la « fraude sociale » (estimée à 20 milliards d'euros environ³⁰).

Un rapide calcul permet de situer les ordres de grandeur des pertes globales.

- La France représentant 13,6 % du PIB de l'Union européenne, les pertes (fiscales et sociales) représenteraient donc 136 milliards d'euros si l'on « décline » les 1 000 milliards d'euros de pertes globales estimées par le Parlement européen et 112 milliards si l'on décline nationalement l'étude (plus récente) estimant ces pertes à 825 milliards d'euros.
- En France, les pertes, sociales et fiscales, seraient comprises entre 80 et 125 milliards d'euros (60 à 100 milliards de fraude fiscale et 20 à 25 milliards d'euros de fraude sociale) si l'on juxtapose notre estimation et celle de la Cour des comptes.
- L'optimisation agressive est évaluée dans le rapport de la Commission des affaires européennes de l'Assemblée nationale entre 40 et 60 milliards d'euros, dont une part relève de l'abus de droit et est donc « comprise » dans les pertes découlant de la fraude fiscale.
- Par conséquent, les 112 à 136 milliards d'euros de pertes de recettes publiques constituent un ordre de grandeur cohérent avec les estimations disponibles.

26 [Rapport d'information de la Commission des finances de l'Assemblée nationale sur l'optimisation fiscale des entreprises dans un contexte international](#), juin 2013.

27 [Rapport d'information de la Commission des affaires européennes de l'Assemblée nationale sur l'Union européenne et la lutte contre l'optimisation fiscale agressive](#), octobre 2015.

28 Voir le site de la Commission européenne, rubrique [Fiscalité et Union douanière](#).

29 [Rapport de la Commission des affaires économiques et monétaires du Parlement européen du 3 mai 2013 sur la lutte contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale et les paradis fiscaux](#).

30 Voir [le site de la Sécurité sociale](#).

Ces estimations recourent celles plus spécifiques sur certains impôts comme la TVA³¹ ou l'impôt sur les sociétés. La France n'est pas une exception : toute proportion gardée, l'ensemble des pays subissent des pertes de recettes publiques, fiscales et sociales, substantielles.

On peut donc valablement soutenir que les pertes fiscales réelles correspondent aux ordres de grandeur issus de ces estimations. Celles-ci sont « brutes » (soit avant contrôle fiscal). Ainsi, en France, depuis plusieurs années, les résultats du contrôle fiscal représentent tous les ans de 13 à 16 milliards d'euros de « redressement » de droits éludés avant recours contentieux et plus des trois quarts après recours contentieux. Ceci revient à dire qu'une proportion comprise entre 15 à 20 % de la fraude fiscale serait « détectée » par le contrôle fiscal. Il s'agirait ici d'un taux « d'élucidation » du non-respect du droit fiscal très supérieur aux autres infractions et délits de droit commun.

II - Les estimations pour l'Europe et quelques autres pays « occidentaux »

A – La fraude fiscale dans les autres pays

Il est indispensable de resituer les estimations dans un cadre supra-national. Plusieurs estimations (portant sur les années postérieures à 2010) de la fraude aux prélèvements obligatoires (le total de la fraude fiscale et sociale) ont été publiées. La plupart d'entre elles proviennent d'études menées par des économistes, des ONG voire les pouvoirs publics eux-mêmes.

Nous reprenons ici les estimations disponibles dans les pays européens et quelques pays « occidentaux ». Au-delà du débat sur les montants en eux-mêmes, inhérents à ce type d'exercice, il est instructif de voir d'une part, qu'aucun pays n'est épargné et d'autre part, que les montants de ces estimations semblent cohérents au regard de la taille des économies des pays mentionnés ici.

<i>Pays</i>	<i>Estimation basse</i>	<i>Estimation moyenne</i>	<i>Estimation haute</i>
France *	80 milliards d'euros	117,9 milliards d'euros	125 milliards d'euros
États-Unis (1)	/	689 milliards de dollars	/
Australie (1)	/	2,8 milliards de dollars	/
Canada (2)	9 milliards de dollars	/	48 milliards de dollars
Suisse (3)	/	18 milliards de francs suisse	/
Allemagne (4)	125,1 milliards d'euros	150 milliards d'euros	165 milliards d'euros
Grande Bretagne (5)	82 milliards d'euros	/	87,5 milliards d'euros
Belgique (6)	20 milliards d'euros	28 milliards d'euros	30,4 milliards d'euros
Italie (7)	122 milliards d'euros	132 milliards d'euros	180 à 190 milliards d'euros
Portugal (8)	11 milliards d'euros	/	31 milliards d'euros
Espagne (5)	/	60 milliards d'euros	/
Pologne (5)	/	34,6 milliards d'euros	/
Pays-Bas (5)	/	22,2 milliards d'euros	/
Grèce (5)	/	19,9 milliards d'euros	/

31 La Commission européenne estime dans [son rapport de septembre 2018 consacré aux écarts de TVA](#) que les États-membres perdent plus de 147 milliards d'euros de TVA (12,3 % du rendement total de la TVA), l'écart s'élevant à 20,9 milliards d'euros en France : *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report, Taxud/2015/CC/131*, 11 septembre 2018



Danemark (5)	/	17,5 milliards d'euros	/
Suède (9)	16,9 milliards d'euros	/	24 milliards de dollars
Roumanie (5)	/	16,2 milliards d'euros	/
Autriche (5)	/	12,9 milliards d'euros	/
Finlande (5)	/	10,7 milliards d'euros	/
Hongrie (5)	/	9,1 milliards d'euros	/
République Tchèque (5)	/	8,8 milliards d'euros	/
Irlande (5)	/	6,9 milliards d'euros	/
Slovaquie (5)	/	5,4 milliards d'euros	/
Bulgarie (5)	/	3,8 milliards d'euros	/
Croatie (5)	/	3,5 milliards d'euros	/
Lituanie (5)	/	3,1 milliards d'euros	/
Slovénie (5)	/	2,6 milliards d'euros	/
Lettonie (5)	/	1,7 milliard d'euros	/
Chypre	/	1,6 milliard d'euros	/
Luxembourg (5)	/	1,6 milliard d'euros	/
Estonie (5)	/	1,4 milliard d'euros	/
Malte (5)	/	0,9 milliard d'euros	/

* Sources. Estimation basse : total des estimations de Solidaires Finances Publiques (60 milliards d'euros de fraude fiscale) et de la Cour des comptes (estimation basse de 20 milliards d'euros de fraude sociale). Estimation moyenne : Université de Londres (fraude aux prélèvements obligatoires). Estimation haute : total des estimations de Solidaires Finances Publiques (estimation haute de 100 milliards d'euros de fraude fiscale) et de la Cour des comptes (estimation haute de 25 milliards d'euros de fraude sociale).

(1) CBC et Toronto Star, article publié sur ici.radio-canada le 7 novembre 2017.

(2) Conférence Board du Canada, mentionné dans l'article au (1).

(3) *Évasion, fiscale, la bataille des chiffres*, Le Temps, 24 octobre 2012.

(4) Estimation basse : SPD. Estimation moyenne : SPD. Estimation haute : tax justice network.

(5) Étude de l'Université de Londres (année de référence 2015) publiée le 23 janvier 2019.

(6) Estimation basse : ecolo, *La fraude fiscale coûte plus de 20 milliards d'euros par an aux contribuables belge*, article du 27 juin 2018. Estimation moyenne : Le droit, l'employé, CNE, décembre 2017. Estimation haute : tax justice network.

(7) Estimation : basse : Confédération syndicale du patronat. Estimation moyenne : Sénat italien. Estimation haute : Ministère du trésor (180) et tax research LLP (190).

(8) Estimation basse : Étude de l'Université de Londres. Estimation haute : La Tribune, *le Portugal lutte contre l'évasion fiscale avec... une loterie*, article du 4 avril 2014.

(9) Estimation basse : Université de Londres ; Estimation Haute : CBC et Toronto Star, article publié sur ici.radio-canada le 7 novembre 2017.

Précisions méthodologiques

Nous récapitulons les estimations les plus récentes avec prudence. Les méthodes employées (directes et/ou indirectes) et les assiettes (qui comprennent ou non les impôts locaux par exemple) peuvent être différentes d'un pays à l'autre. Elles livrent néanmoins un ordre de grandeur instructif. Le travail le plus abouti mené au plan supra-national est celui coordonné par Richard Murphy dans le cadre de l'université de Londres. Il fait suite à celui mené par le tax justice network, un réseau de chercheurs et d'universitaires qui avait estimé la fraude aux prélèvements obligatoires à 1 000 milliards d'euros au sein de l'Union européenne en 2009 (un montant repris par les instances de l'Union européenne). Cette estimation a été affinée par les travaux de l'Université de Londres à 825 milliards d'euros au titre de l'année 2015. Pour une bonne compréhension du tableau, il convient de préciser que, pour la France (voir *), nous avons retenu ici d'une part, l'estimation de l'Université de Londres et, d'autre part, le total de deux estimations qui ont fait figure de « référence » ces dernières années ; celle de la Cour des comptes portant sur la fraude sociale et celle de notre organisation sur la fraude fiscale.

B – Alors, pour la France c'est 60, 80 ou 100 milliards d'euros ?

A périmètre égal et sur la base d'une définition claire, les deux séries de travaux menés parallèlement aboutissent à des fourchettes comparables. Il en ressort des fourchettes assez larges pleinement assumées puisque personne ne peut mesurer finement l'évitement illégal de l'impôt.

Notre estimation intègre donc mécaniquement les erreurs donnant (ou pouvant donner) lieu à rectification. Ceci est cohérent puisque notre périmètre comprend l'ensemble du non-respect de la loi fiscale, c'est-à-dire le champ d'intervention du contrôle fiscal. Il comprend également les montages sophistiqués relevant de l'abus de droit même s'il faut préciser qu'il est plus difficile d'en tenir compte : établir une frontière entre l'optimisation fiscale agressive qui flirte avec l'illégalité et la fraude elle-même n'est pas chose aisée.

Compte tenu des révélations successives (on rappellera à titre d'exemple que la fraude « cum cum ex »³² aurait coûté à elle seule 55 milliards d'euros aux États-membres de l'Union européenne et plus de 5 milliards à la France) et en intégrant les comportements relevant de facto de l'abus de droit (d'où l'actualisation de septembre 2018 dans notre rapport sur la baisse du contrôle fiscal³³) il est désormais certain que ce type de comportements est particulièrement coûteux.

Au reste, si l'on juge les résultats du contrôle fiscal (bon an mal an, 13 à 16 milliards d'euros de droits éludés donnant lieu à rectification auxquels il faut ajouter les sanctions fiscales), nous l'avons dit, il est peu probable que, compte tenu des moyens existants (juridiques, matériels et humains) d'une part et de l'évolution de la fraude et du tissu économique d'autre part, la DGFIP parvienne à identifier plus de 15 % de la fraude (après contentieux). Cette identification est suivie du recouvrement de la moitié de ces sommes en deux ans, davantage trois ou quatre ans après...

Un tel taux d'élucidation est objectivement déjà un très bon résultat en soi, pour ne pas dire un taux d'élucidation record par rapport aux autres infractions³⁴... Il atteste de l'engagement des agents des finances publiques et de l'ensemble des services spécialisés (comme la Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale, la BNRDF) dans la lutte contre la fraude fiscale. Il est cependant perfectible, sans tomber pour autant dans le simplisme binaire du « trésor caché » que nous prêtent nos contradicteurs à tort...

La perception de la fraude fiscale par nos concitoyens

La perception de la fraude a évolué dans l'opinion. Elle est désormais jugée intolérable. Couplées aux politiques budgétaires et fiscales de rigueur et perçues comme injustes, les révélations successives d'affaires de fraude et d'évasion fiscales (notamment au cours des dix dernières années, soit après le déclenchement de la crise et la mise en œuvre des politiques de rigueur et d'austérité) ont légitimement choqué l'opinion.

Celle-ci y voit la confirmation d'une fiscalité à deux vitesses et a pris conscience qu'elle est directement concernée par l'impact de ces comportements. Et ce d'autant plus qu'avec ces affaires, le niveau d'information de la population sur la sophistication des montages par exemple s'est amélioré.

Plusieurs sondages publiés ces dernières années reviennent sur le sentiment de la population.

32 Voir notamment [l'article du quotidien Le Monde du 18 octobre 2018](#), Cum ex files, *Le droit fiscal est si compliqué sur les administrations fiscales peinent à l'interpréter*.

33 *Quand la baisse des moyens du contrôle fiscale entraîne une baisse de sa présence*, rapport de Solidaires Finances Publiques, septembre 2018.

34 A titre d'exemple, le taux d'élucidation des vols avec violence et des cambriolages oscille entre 10 et 12 % ces dernières années. Sachant que ce taux est déterminé par rapport aux affaires connues et non par rapport aux affaires « estimées »..



En pleine « affaire Cahuzac », le CSA³⁵ livrait un sondage dans lequel 62% des personnes interrogées affirment que « *rien ne peut justifier la fraude fiscale car chacun doit contribuer au financement des institutions et des investissements publics en fonction de ses revenus* ».

Un sondage de l'institut Odoxa de novembre 2017³⁶ montrait pour sa part que la fraude est : coûteuse pour 80 % des personnes interrogées, insuffisamment sanctionnée pour 75 % d'entre elles et qu'elle se développe pour 68 %.

Plus récemment, en avril 2019, l'institut Elabe³⁷ montrait que, pour 57 % des personnes interrogées, la lutte contre la fraude fiscale devrait être une priorité et que 83 % d'entre elles estimaient que les pouvoirs publics ne luttent pas suffisamment contre la fraude fiscale.

C'est donc peu de dire que la lutte contre la fraude fiscale est l'une des attentes prioritaires et marquantes de la population.

Plusieurs raisons expliquent aisément cette situation et cette attente.

Celle-ci a globalement bien analysé les conséquences de l'évitement de l'impôt qui alimentent l'injustice fiscale et sociale.

Elle subit les pertes budgétaires qui nourrissent les politiques d'austérité avec : des hausses de certains impôts, une paupérisation des services publics, un recul de la couverture sociale et une déformation du partage des revenus.

L'activité économique elle-même s'en trouve faussée, car les agents économiques honnêtes subissent la concurrence déloyale des agents économiques fraudeurs.

Les besoins sociaux ne peuvent pas être financés correctement, tout comme certaines dépenses d'avenir (il en va ainsi de la transition énergétique).

Enfin, les populations, légitimement choquées par l'ampleur de l'évitement de l'impôt et bien conscientes de ses conséquences, se détournent du consentement à l'impôt, ce qui alimente la crise démocratique illustrée par le mouvement des « gilets jaunes ».

35 Sondage CSA paru en mai 2013, [Les français et la fraude fiscale](#).

36 Sondage Odoxa paru le 11 novembre 2017, [Regard des français sur la fraude fiscale](#).

37 Sondage Elabe paru le 10 avril 2019, [Les français attendent une fiscalité plus juste et plus efficace](#).

L'inquiétante baisse des résultats du contrôle fiscal

Si l'on en juge par le rapport d'activité de la DGFIP, les résultats du contrôle fiscal sont à nouveau en baisse en 2018. Ceci n'a guère de quoi surprendre. Notre organisation ne cesse de s'alarmer, année après année, de la baisse que nous pensons structurelle des résultats du contrôle fiscal.

Pour le Ministre de l'action et des comptes publics, cette baisse est la preuve que la fraude baisse. L'analyse est pour le moins étonnante. Affirmer ceci, avant d'avoir procédé à une évaluation « officielle », alors que tout montre que l'ensemble de la délinquance économique et financière augmente et ceci, en étant parfaitement informé des difficultés de combattre une fraude diverse, relève davantage de la communication politique que de l'analyse. Nous y revenons ici à nouveau.

I – Retour sur la baisse des résultats

Notre organisation le relève dans ses travaux (voir notre dossier de juin 2017, [« Résultats du contrôle fiscal de 2016, une baisse inquiétante »](#)) : la hausse des résultats du contrôle fiscal observée durant quelques années a été favorisée par le service de traitement des déclarations rectificatives (STDR) et plusieurs affaires exceptionnelles. Dans la période, il y a donc eu un effet conjoncturel mais pas d'amélioration structurelle. On ne peut affirmer, comme le fait le ministre de l'action et des comptes publics, que cette baisse serait une bonne nouvelle car elle montrerait l'efficacité des mesures prises ces dernières années. La lutte contre la fraude fiscale s'accorde mal avec ce genre de pirouette qui laisse supposer, à tort, que la fraude baisse.

Les déclarations du ministre interrogent, car elles montrent l'empressement du gouvernement à minimiser la fraude fiscale pour justifier d'une part, la baisse continue des moyens humains alloués au contrôle et d'autre part, ses dispositifs (contenus notamment dans la « loi Essoc »). Ceux-ci visent notamment à réduire la place du contrôle fiscal, à privilégier l'accompagnement et le « partenariat » sur le contrôle et à confier aux commissaires aux comptes le soin de délivrer un certificat de conformité fiscale à leurs clients, les entreprises, dans un dangereux mélange des genres. Notre organisation reviendra régulièrement sur les travers de ces mesures.

Si la France n'est pas une exception dans le monde, toutes les estimations disponibles montrent qu'en France, la fraude est très élevée. La multiplication des affaires (de type cum cum ex) montre d'ailleurs qu'elles se sophistiquent et qu'elles demeurent extrêmement coûteuses. Les mesures prises au cours des dernières années sont loin d'avoir produit leurs effets. Si certaines se sont avérées intéressantes, d'autres sont longues à mettre en œuvre voire peu ou pas efficaces. Surtout, la fraude continue d'évoluer et de se développer. Le retard des États est très loin d'être comblé.

Il faut aussi relever que les effectifs du contrôle fiscal baissent depuis plusieurs années, ce qui se traduit par une baisse du nombre de contrôles et, par conséquent, par une baisse des résultats du contrôle fiscal (voir notre rapport de septembre 2018, [« Quand la baisse des moyens du contrôle fiscal entraîne une baisse de sa présence »](#)). Selon le rapport de la Cour des comptes de juin 2018, [« La DGFIP, dix ans après la fusion »](#), les effectifs du contrôle fiscal ont d'ailleurs baissé de 1 733 agent-e-s en « équivalent temps plein » entre 2012 et 2016, ce qui représente 11 % des effectifs. Il y a donc véritablement de quoi s'inquiéter : cette nouvelle baisse est révélatrice de l'affaiblissement de la capacité de l'État à combattre le non-respect du droit fiscal. De ce point de vue, le renforcement des moyens juridiques, humains, budgétaires et organisationnels demeure plus que jamais une très forte attente des personnels. »



II – Causes de la baisse et corrélations factuelles

Depuis quelques années, les résultats du contrôle fiscal sont en baisse. De rares voix ont tenté de faire passer l'idée que la baisse des résultats du contrôle fiscal était une bonne nouvelle puisqu'elle signifiait que la fraude était moins élevée. Mais à l'analyse, la réalité est tout à fait différente.

A – De nouveaux moyens juridiques à replacer dans leur contexte.

Tous n'ont pas encore démontré leur efficacité, soit parce qu'ils sont récents et se mettent progressivement en œuvre (l'échange automatique d'informations par exemple), soit parce qu'ils sont peu ou pas efficaces en soi (le renforcement des sanctions pour non déclaration de trust par exemple). Notre rapport consacré à l'impunité fiscale³⁸ en dresse un bilan. Les États accusaient un retard très important sur la fraude qui n'a été que partiellement comblé. Cela n'a pas empêché la fraude de poursuivre son évolution, notamment en s'adaptant aux évolutions juridiques, technologiques, financières, etc. A titre d'exemple, certains « paradis fiscaux » ont profité de l'affaiblissement relatif de pays comme la Suisse par exemple. La fraude a pu se déplacer pour contourner, comme de coutume, l'évolution du droit.

Les régularisations font-elles baisser la fraude ?

Il est parfois invoqué que les régularisations traitées par les différents services de la DGFIP (notamment le service de traitement des déclarations rectificatives et ses pôles déconcentrés) ont produit de bons résultats et ont permis de faire diminuer la fraude fiscale internationale. De fait, les résultats ont été bons. Mais ils sont majoritairement le fruit de régularisations de fraudeurs dits « passifs », c'est-à-dire ayant hérité de comptes en Suisse notamment (plus des trois quarts des dossiers). Ils concernaient là aussi majoritairement des avoirs placés en Suisse voire au Luxembourg. En clair, les fraudeurs actifs ou ayant logés des actifs dans d'autres territoires n'ont pas régularisé leur situation. Ils se sont adaptés, ont transféré leurs avoirs ailleurs, etc.

La fraude est diverse : aux formes traditionnelles de fraude se sont ajoutées des formes plus élaborées. La fraude demeure sophistiquée, elle prend aussi les apparences de la légalité. A titre d'exemple, le versement d'une redevance à une filiale établie dans un pays à fiscalité privilégiée donne souvent lieu à déclaration, documents à l'appui. Mais il est extrêmement difficile pour l'administration fiscale de juger le « juste prix » de la redevance versée, ce qui permet à la société établie en France de diminuer son bénéfice imposable et, inversement, à la filiale, d'augmenter le sien, lequel sera peu imposé car opportunément déclaré dans un pays à faible taux d'imposition.

B - Loin de s'affaiblir, le « non-respect du droit fiscal » est dynamique.

Les diverses formes de délinquance financière (souvent liées) sont en nette augmentation. Ce constat a été dressé par la Cour des comptes³⁹ et le Parlement⁴⁰. La fraude fiscale ne saurait être la seule forme de délinquance financière à suivre un cours inverse. Par ailleurs, comme le démontre l'étude du CEPII, on a assisté depuis le début des années 2000 à une très forte hausse des profits non déclarés en France. Selon le CEPII : « *Au-delà de l'ampleur du phénomène, deux éléments importants ressortent de cet exercice de quantification. Premièrement, l'évitement fiscal prend de plus en plus d'ampleur depuis 2001. Partant d'un montant estimé à moins de 1 milliard d'euros au début des années 2000, l'érosion de l'assiette de l'IS est estimée à 13 milliards en 2008 et dépasse 30 milliards*

38 [Rapport de Solidaires finances publiques sur l'impunité fiscale](#), novembre 2017.

39 [Référé de la Cour des comptes du 4 mars 2019](#) sur *Les moyens consacrés à la lutte contre la délinquance économique et financière*.

40 Rapport d'information de l'Assemblée nationale du comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques du 28 mars 2019 sur [l'évaluation de la lutte contre la délinquance financière](#).

à partir de 2013 ». La déréglementation et l'innovation financières, la rapidité de circulation des capitaux, le numérique, l'importance des flux touchant à la propriété intellectuelle expliquent cette évolution, le tout sur fond de concurrence fiscale.

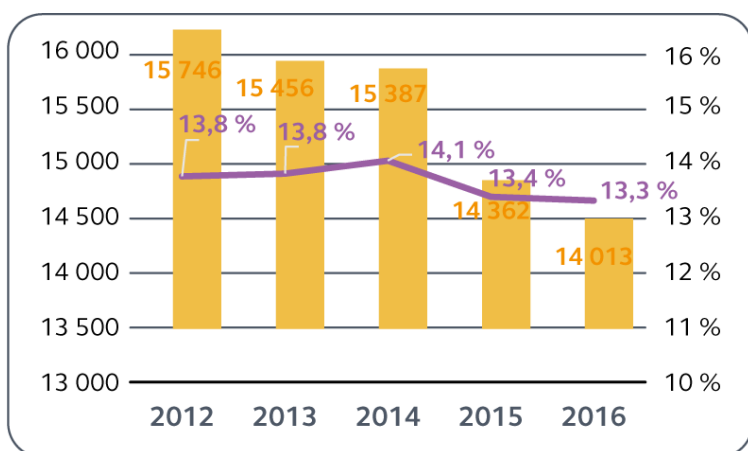
D'autres éléments montrent que le « non-respect du droit fiscal » est important :

- au plan international, la lenteur des discussions et l'insuffisante coopération,
- la persistance d'une fraude de proximité,
- l'intense concurrence fiscale et sociale qui fait les beaux jours des « paradis fiscaux »,
- la fraude toujours importante à la TVA (la TVA intracommunautaire par exemple),
- le développement de « l'économie numérisée » qui contourne les règles de l'IS,
- l'évolution de l'économie souterraine, qui s'est accrue et représenterait jusqu'à 10,8 % du PIB selon le Conseil économique, social et environnemental⁴¹ et même jusqu'à plus de 12 % selon le Conseil d'orientation pour l'emploi⁴².
- la sophistication des montages, notamment au plan international, et l'ingénierie financière, comptable, juridique et fiscale,
- l'ampleur des prix de transfert (qui représentent jusqu'à 60 % du commerce mondial : une manipulation d'une partie d'entre eux se traduit par des pertes budgétaires considérables),
- et, enfin l'affaiblissement de l'administration fiscale...

Si les pouvoirs publics vantent les mesures prises ces dernières années, il faut aussi tenir compte des orientations actuelles du contrôle fiscal. Au-delà de la baisse des effectifs (voir ci-dessous), le gouvernement fixe des orientations inquiétantes : privilégier la régularisation et l'acceptation des conclusions d'un contrôle par l'entreprise vérifiée, quitte à abandonner tout ou partie des pénalités.

C - Une évolution des moyens juridiques inversement proportionnelle à celle des effectifs de l'administration fiscale

Dans son rapport, « *La DGFIP, dix ans après la fusion* » (juin 2018) la Cour des comptes évalue à 1 733 la baisse des effectifs totaux du contrôle fiscal entre 2012 et 2016, soit une baisse de 11 % de ses effectifs. Ceux-ci sont probablement moins importants. Les différentes estimations en la matière montrent des écarts importants. Ceux-ci proviennent de la difficulté de traduire en « équivalent temps plein » (ETP) le nombre précis d'agents dans le contrôle fiscal. Nombreux sont en effet ceux qui assurent quotidiennement tout à la fois des missions d'accueil, de gestion, d'expertise et de contrôle. Ce qui complique l'analyse du temps réel travaillé par chacun au contrôle fiscal...



(Source : Cour des comptes)

41 [Rapport du CESE](#), *Conséquences économiques, financières et sociales de l'économie non déclarée*, 2014.

42 [Rapport du Conseil d'orientation pour l'emploi](#) et de France stratégie, *le travail non déclaré*, février 2019.



Avec la mise en place de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) en 2006, les documents transmis aux parlementaires trient les effectifs de la DGFiP par « actions » et « sous actions » (les projets annuels de performances) avec une répartition par catégorie (A, B, C). Parmi les actions figurent la fiscalité des grandes entreprises, la fiscalité des PME, la fiscalité des particuliers et la fiscalité locale. Ces données ne font pas apparaître une évaluation précise des effectifs du contrôle fiscal, car elles englobent d'autres missions (des missions de gestion).

D'autres travaux se sont toutefois penchés sur la question des effectifs du contrôle fiscal.

- Pour la Commission des finances du Sénat, les effectifs du contrôle fiscal, tels qu'ils figurent dans son [rapport spécial du 22 novembre 2018](#), sont estimés à 13 205 ETP pour l'année 2018 et à 13 714 en 2013. Ces données, proches de celles de la Cour des comptes, montrent une baisse de 509 ETP. Si la répartition par service qui figure dans ce rapport est sans doute la plus détaillée qui existe à ce jour, les données de la Commission des finances du Sénat ont cependant varié au cours des dernières années, preuve que « quelque chose cloche » dans l'évaluation précise des effectifs du contrôle. A titre d'exemple, dans son [rapport spécial du 24 novembre 2016](#), elle évaluait à 10 252 ETP les effectifs du contrôle fiscal pour 2017.
- Pour la Commission des finances de l'Assemblée nationale, les chiffres diffèrent sensiblement. Dans son [rapport spécial du 14 octobre 2010](#), elle estimait en effet les effectifs du contrôle fiscal à 13 366 ETP (soit la même estimation que celle publiée par la Commission des finances du Sénat dans son [rapport d'octobre 2009](#)). Dans un [rapport du 11 octobre 2018](#), les effectifs du contrôle fiscal passent en effet de 13 097 ETP en 2013 à 12 079 ETP en 2017, soit une baisse de 1 018 ETP (7,7 % des effectifs du contrôle).

Aucune estimation ne se recoupe véritablement et durablement. Compte tenu des suppressions enregistrées avant 2012 et celles intervenues depuis 2017, notre organisation estime pour sa part que plus de 3000 emplois « ETP » ont été supprimés depuis le milieu des années 2000. Évaluer précisément le nombre d'ETP dans le contrôle fiscal suppose de préciser le périmètre de la mission. Doit-on intégrer les agents qui assurent d'autres missions (contentieux ou ressources humaines dans les directions spécialisées) ? Comment estimer avec précision le temps réel passé dans une année à faire du contrôle fiscal dans des pôles de contrôle et d'expertise (PCE), des services des impôts des particuliers (SIP) ou des services des impôts des entreprises (SIE) alors qu'on y exerce également d'autres missions (gestion, expertise...) ?

A ce titre, l'exemple des PCE est particulièrement significatif. Comme d'autres (SIE, SIP) ces services effectuent d'autres tâches que le contrôle fiscal (en l'occurrence, la programmation ou l'expertise fiscale) : remboursement de crédit de TVA, rescrits et prises de position sur certaines demandes, suivi des dossiers d'intégration fiscale, contentieux, etc. Ces tâches leur prennent du temps. Compte tenu des moyens humains en baisse, l'ensemble des missions en souffre.

Il en va ainsi du contrôle : le nombre d'opérations de contrôle sur place réalisé par les PCE est ainsi passé de 6 306 en 2011 à 5 239 en 2016. Un récent audit interne à la DGFiP s'interrogeait sur leur capacité en termes de moyens à faire face à l'ensemble des missions puisque « *l'expertise occupe une place substantielle dans l'activité des pôles* ». Or, le rôle des PCE est crucial, en matière de programmation et de contrôle : ils sont en prise directe avec le tissu fiscal local.

Si les données concernant les directions spécialisées sont connues, celles relatives aux services départementaux sont moins précises... Or, ils réalisent un grand nombre d'opérations. Au surplus, le transfert de certains services et/ou emplois de brigades départementales vers des Dircofi (Direction interrégionale du contrôle fiscal) et la suppression de postes de « soutien » (les secrétaires de brigades par exemple), les services juridiques, etc, viennent ajouter à la difficulté de disposer d'une évaluation fine des effectifs réellement affectés au contrôle fiscal.

Ces différents éléments peuvent expliquer la difficulté d'évaluer précisément ce que représente l'activité du contrôle fiscal dans certains services et l'exprimer « en ETP ». Quoi qu'il en soit, un constat s'impose : quelles que soient les années de référence et les méthodes de comptabilisation, les effectifs du contrôle fiscal baissent sensiblement... Cette corrélation entre la baisse des résultats proprement dits du contrôle fiscal et celle des effectifs ne peut être ignorée (la première des préconisations du rapport de l'Assemblée nationale du 25 septembre 2019⁴³ sur la préservation des effectifs du contrôle fiscal montre que la question des effectifs commence enfin à être considérée).

D – Avec la baisse des effectifs, le nombre de contrôles et les résultats baissent

La baisse des moyens humains du contrôle fiscal se répercute sur le nombre de contrôles puisque ce sont des agents qui assurent du bureau et sur place, le contrôle fiscal (de la recherche et la programmation au recouvrement en passant par les travaux de gestion et de contrôle). Entre 2009 et 2017, le nombre de contrôles sur place des entreprises est passé de 47 703 à 44 287, soit une baisse de 7,1 %. Cette baisse est intervenue alors que le nombre d'entreprises soumises à la TVA et/ou à l'impôt sur les sociétés était respectivement passé de 4 197 711 et de 1 569 926 à 5 749 852 et 2 204 018. Ceci signifie que la couverture du tissu fiscal a très sensiblement baissé.

La situation n'a guère changé en 2018. Alors qu'en 2018, on dénombrait 6 024 249 entreprises soumises à TVA et 2 330 478 entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, on ne recensait que 39 000 vérifications sur place, soit une baisse de 18,24 % des vérifications sur place en dix ans. Ce qui revient à dire que, statistiquement, une entreprise soumise à la TVA a une chance de faire l'objet d'une vérification sur place tous les 154 ans et qu'une entreprise soumise à l'IS a une chance de faire l'objet d'une vérification sur place tous les 60 ans environ.

Pour 2018, la DGFIP affiche 2 010 « instructions sur place » relatives au contrôle des remboursements de crédits de TVA et 6 330 contrôles de comptabilité effectués du bureau, des procédures pouvant être utiles mais dont la portée est moindre et qui sont surtout censées d'une part, pallier la baisse des moyens humains et d'autre part, être moins « intrusif » pour l'entreprise. Or celles-ci sont moins efficaces que les procédures de contrôle sur place... Cette procédure devait également permettre un gain de temps pour le professionnel mais également pour l'administration, mais pour le moment cela ne s'est pas concrétisé.

Vu le total de ces procédures, soit 50 474 en 2018, on peut penser que la chute du nombre de contrôles est enrayée. Or, il n'en est rien : sans nier leur intérêt potentiel, on ne peut comparer ces deux nouvelles procédures aux vérifications effectuées sur place. Moins complètes qu'une vérification générale, elles risquent malheureusement de s'y substituer davantage faute d'effectifs suffisants. Au surplus, il faut les mettre en regard de l'évolution du nombre de contrôles sur pièces. Fait notable, l'efficacité moyenne des contrôles sur place n'a pas baissé jusqu'en 2017. Le « redressement fiscal moyen » exprimé en droits éludés (hors pénalités) est demeuré élevé durant cette période : il était de 147 399 euros en 2009 et de 160 960 euros en 2017. Si l'on y ajoute les pénalités, ce « redressement fiscal moyen » était de 192 482 euros en 2009 et de 223 883 euros en 2017.

En revanche, les résultats de l'année 2018 sont alarmants : le « redressement fiscal moyen » a lourdement chuté, passant à 143 182 euros en matière de droits éludés) à 188 532 euros (pour les droits et les pénalités), soit un niveau inférieur à celui des dix dernières années. La fin du dispositif de régularisation mis en œuvre en juin 2013) ne peut donc l'expliquer.

Cette chute s'explique ainsi : après quelques années durant lesquels les résultats du STDR ont permis de « gonfler » les résultats du contrôle fiscal, celui-ci ayant retrouvé son niveau traditionnel.

43 Voir le [rapport de la mission sur le bilan de la lutte contre les montages transfrontaliers](#) du 25 septembre 2019.



Mais entre-temps, il a perdu de nombreux emplois. Par conséquent, le nombre de contrôles a baissé et avec lui, le rendement. Pour pallier cette chute du nombre de contrôles externes, l'administration a mis en œuvre deux formes de contrôles effectués du bureau mais comptabilisés dans les résultats du contrôle fiscal externe. Mais elles se révèlent moins efficaces que les contrôles effectués réellement sur place. Enfin, la montée en charge du « data-mining » a remplacé les autres formes de programmation du contrôle fiscal, qui étaient pourtant jusqu'ici plus efficaces...

Paradoxalement, les pouvoirs publics persistent et signent. Ils voient dans ces statistiques la démonstration que le ciblage du contrôle est la bonne stratégie et qu'on peut se satisfaire de l'évolution actuelle. Outre que le contrôle a toujours été ciblé, c'est sciemment ignorer l'évolution de la fraude fiscale et oublier que la part de contrôle n'ayant donné lieu à aucun redressement demeure comparable d'une année sur l'autre. On ne peut occulter la hausse des diverses formes de délinquances financières, dont la fraude fiscale, le poids important de l'économie non déclarée, ou encore le développement de nouvelles formes d'évitement de l'impôt.

Il est donc impossible de prétendre que le contrôle fiscal cible l'ensemble du non-respect du droit fiscal. Au contraire, tout montre que ce dernier se meut et évolue continuellement. Conclure avec une telle obsession aveugle que la fraude est moins élevée revient à nier l'ensemble des travaux sérieux menés sur le sujet et à distordre la réalité des chiffres. Sur ce point aussi, la corrélation entre la baisse du nombre de contrôles et celle des résultats se vérifie implacablement. C'est la principale explication de la baisse du rendement du contrôle fiscal.

E – Un contrôle fiscal abîmé

L'actualité du contrôle fiscal a notamment été marquée par la loi Essoc, révélatrice d'un changement de conception du contrôle fiscal. En la matière, le projet du gouvernement repose notamment sur :

- la société dite de confiance qui privilégie le droit à l'erreur mais aussi, et surtout, le partenariat fiscal : l'accompagnement prime sur le contrôle,
- l'externalisation d'un premier niveau de contrôle avec le certificat de conformité à la loi fiscale délivré par les Commissaires aux comptes, lequel sera opposé à la DGFIP,
- le numérique censé devenir la principale source de programmation du contrôle fiscal.

Ce faisant, ce projet fragilise les fondements mêmes du contrôle fiscal. Celui-ci est en effet une mission au service de l'intérêt général et non des intérêts particuliers. C'est bien ce renversement de paradigme qui est à l'œuvre puisqu'il s'agit désormais de tout faire pour que le contrôle fiscal soit accepté par les entreprises et les contribuables vérifiés. Un « sous indicateur » du programme « gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local » (programme 156) a été créé spécialement pour mesurer cette acceptation.

Tout à son obsession de supprimer des emplois au sein de la DGFIP, le gouvernement vante également les mérites de l'intelligence artificielle et du « data-mining ». Si celle-ci est destinée à montrer ne charge, elle ne produit pas encore les effets escomptés. Sa part dans les résultats du contrôle fiscal est en effet inférieure à celle qu'elle occupe dans la programmation du contrôle fiscal (les 640 millions d'euros annoncés par Gérald Darmanin représentent 11 % des sommes totales recouvrées alors que data-mining représente près de 14 % de la programmation du contrôle).

L'analyse des redressements fiscaux moyens montre par ailleurs que les listes issues de ce dispositif sont sensiblement inférieures à ceux de la programmation classique. Au-delà, fragiliser les services de la DGFIP par les suppressions d'emplois risque de mettre en question non seulement la fiabilité des données utilisées mais aussi leur exploitation par les services de programmation et de contrôle.

Le pouvoir ne s'est pas arrêté là, il a discrédité ses agents publics. Les déclarations du Président de la République (début octobre 2019) qui a laissé entendre que les agents prenaient des libertés dans

l'exercice de leurs fonctions ont choqué et provoqué une vague de stupeur indignée (voir annexe).
Rarement le contrôle fiscal n'aura été à ce point abîmé par le pouvoir en place.



Que faire ?

Sans prétendre à l'exhaustivité, il nous semble important de formuler ici certaines préconisations de divers ordres, reposant toutes sur des principes fondamentaux forts.

I – Retrouver le sens du contrôle fiscal

A – Les fondamentaux

Selon l'article 13 de la déclaration des Droits de l'Homme et du citoyen, « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.* ».

De son côté, l'article 14 de la même déclaration pose notamment le principe du consentement : « *Tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée.* ».

Il en découle les principes d'égalité devant l'impôt, de légalité et de nécessité de l'impôt. Pour que la collectivité s'assure que la loi est bien appliquée et que l'intérêt général est garanti, le contrôle fiscal, contrepartie du système déclaratif, permet de vérifier que chacun respecte la législation fiscale. Le contrôle est donc une mission régalienne de l'État, menée au service de la collectivité.

► *Réaffirmer ces principes dans chaque publication relative à la lutte contre le non respect du droit fiscal est nécessaire (communications publiques, études, rapports officiels, etc).*

► *Plus largement, intégrer aux programmes éducatifs, de l'enseignement primaire à l'enseignement supérieur, le rôle de l'impôt.*

B – Management et pilotage...

Le mode de management du contrôle fiscal doit être rénové. Essentiellement tourné vers le rendement statistique (au travers d'indicateurs, de moyennes ou de médianes de rappel des droits éludés ou encore de cadencement des délais), il reflète très imparfaitement l'efficacité et la qualité de la mission. Redonner un rôle de soutien technique aux cadres en allégeant leur charge de suivi statistique, favoriser la mutualisation entre agents et services et revoir la mesure de l'activité apparaissent des pistes à suivre.

► *Il pourrait être institué des indices : indice de couverture du tissu fiscal, indice de coopération internationale... Ceux-ci seraient eux-mêmes consolidés : l'indice de coopération internationale comprendrait par exemple le nombre de demandes adressées aux autres pays, les retours et leur exploitation par les services de contrôle afin de mesurer l'efficacité de la coopération.*

► *Revenir sur la note d'orientation du directeur général selon laquelle les agents doivent se fixer pour objectif un contrôle dont les conclusions seront acceptées par le contribuable, ce qui peut créer un déséquilibre et comporte le risque d'abandon de certains points donnant lieu à redressement.*

C – La formation et l'expertise

Avec la création de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) en 2008, regroupant les anciennes directions générales des impôts et de la comptabilité publique, la formation initiale

dispensée par l'École nationale des finances publiques (ENFiP) s'est considérablement élargie. Les besoins en matière de formation après la sortie de l'ENFiP et en cours de carrière sont par conséquent plus importants qu'avant. D'autant plus que la légalisation fiscale connaît des évolutions profondes et que le non-respect du droit fiscal n'a cessé de se diversifier. Pour éviter une hausse des coûts, les pouvoirs publics misent sur la formation « sur le tas », le recrutement au profil et la flexibilité dans la gestion des personnels pour choisir des agents déjà formés par d'autres services ou dans le cadre universitaire ou d'inciter des agents à rester ou partir d'un service de contrôle malgré eux.

► *Développer la mutualisation, au sein d'un service et entre services, assurer un soutien technique par les cadres et par un « réseau d'expertise » (organisé sur l'ensemble du territoire, il permettrait d'apporter une réponse opérationnelle aux agents dans certains cas complexes).*

► *Afin de mieux soutenir les agents en charge du contrôle fiscal, et pour détecter rapidement les évolutions de la fraude fiscale, un service dédié pourrait assurer une forme de « recherche fiscale fondamentale » qui analyserait l'évolution de la législation, du contrôle et de la fraude pour anticiper les potentielles évolutions et proposer des solutions permettant de mieux la combattre.*

D – Les droits des agents

Ces dispositions permettraient d'éviter le développement de la flexibilité dans la gestion des agents. Or, la flexibilité est source potentielle d'inégalité de traitement et d'incertitude. A l'inverse, disposer de règles de gestion claires et équitables donne de la visibilité aux agents, ce qui leur permet de s'investir et par conséquent d'assurer leur mission dans de bonnes conditions.

En matière de rémunération, l'individualisation d'une partie de la rémunération doit être proscrite. Outre les injustices qui en découleraient entre agents. Différencier les « mérites » individuels est déjà particulièrement difficile. Sur fond de réduction des dépenses de personnels, c'est inévitablement faire une majorité de « perdants » parmi eux, ce qui engendrera frustration et mécontentement. Pour les contribuables, une rémunération individualisée est également problématique puisqu'elle dépendra de l'activité des agents dans leur activité de contrôle. Les missions touchant aux finances publiques sont trop sensibles et régaliennes pour pouvoir donner lieu à une rémunération individualisée.

► *Fixer un cadre général en matière de règles de gestion permettant d'assurer un traitement équitable des agents dans les mouvements de mutation, les avancements de grade et la rémunération.*

II – Quelles mesures ?

La principale recommandation que l'on pourrait faire dans la période, et la plus tentante, serait de donner les moyens à l'État et à ses services de contrôle d'utiliser pleinement l'ensemble des dispositions existantes, même s'il reste d'autres mesures à prendre sur le plan législatif et organisationnel.

A – Renforcer les effectifs

Nous avons montré la principale, voire unique, corrélation entre la baisse du nombre de contrôles et celle des effectifs, avec pour conséquence une baisse des résultats du contrôle fiscal. Celle-ci ne fera pas que manquer au budget de l'État, elle risque aussi d'affaiblir le consentement à l'impôt. La lutte contre la fraude fiscale est en effet l'une des priorités de la population. Si celle-ci réalise que le contrôle fiscal, affaibli, produit des résultats en baisse, la crise démocratique s'en trouvera renforcée. Et avec elle, la dégradation des comptes publics...

► *Renforcer les effectifs de la DGFIP (et en l'espèce, des services de contrôle). Au-delà*



de la DGFiP, il s'agit aussi de renforcer les moyens humains de la BNRDF, du parquet national financier, de la DGFiP, des Douanes, des services de police spécialisés ou encore de l'Agrasc.

B – « Polices fiscales » ? Pour une véritable cohérence...

Il existe deux « polices fiscales » : la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF) et le service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF), qui réunit le service national de la douane judiciaire et la nouvelle « police fiscale » qui regroupe des officiers fiscaux judiciaires. Le risque de concurrence ou de dépérissement de l'une des deux est réel et doit donc être évité.

► *Rapprocher la BNRDF du service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF), lequel doit être à terme équilibré entre sa partie fiscale et sa partie douanière.*

► *Plus largement, s'agissant de la stratégie pénale, l'intensification de la coordination avec les services spécialisés et la justice demeure nécessaire (voir notre rapport de novembre 2017).*

C – Mesures législatives et juridiques : tout n'a pas été fait...

De nombreuses mesures ont été prises au cours des dix dernières années. Le bilan que nous en dressons (voir [nos rapports de 2017](#)) est nuancé. En résumé, certaines sont intéressantes, d'autres moins, voire ne sont pas efficaces. En outre, plusieurs sont trop récentes pour en dresser un bilan ; il en va ainsi de l'échange automatique d'informations mis en œuvre fin 2017 et fin 2018. Mais il reste aussi d'autres mesures à prendre...

► *Dresser un bilan complet des mesures prises au cours des dix dernières années est une nécessité. Il permettrait de corriger les mesures peu efficaces et améliorer celles qui le nécessitent.*

► *Abaisser le seuil de déclaration des prix de transfert et de la déclaration pays par pays, le principe devant être que ces dispositions concernent l'ensemble des groupes et des prix de transfert.*

► *Transmettre aux services de la DGFiP la comptabilité analytique lorsqu'il en existe une.*

► *Une harmonisation des délais de prescription sur les délais de conservation des documents comptables sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration (6 ans) est logique. Dans certains cas spécifiques (activité occulte, absence de déclaration, utilisation d'un « paradis fiscal »), des délais allongés seraient possibles.*

► *Améliorer le statut des lanceurs d'alerte afin que leur action ne soit pas entravée avec un cadre véritablement protecteur (juridique et financier notamment).*

► *Publier chaque année dans le cadre de la loi de finances un bilan étayé de l'échange d'informations entre la justice et la DGFiP, de l'utilisation du réseau de conventions fiscales internationales, des évolutions législatives des dernières années, des mesures « anti-abus », des résultats du contrôle des entités liées aux paradis fiscaux et de la coopération internationale (système d'échange automatique d'informations et réseau de conventions internationales).*

► *Réformer l'abus de droit afin de l'appliquer à toutes les situations et les montages dont la réalité et l'objectif premiers sont d'échapper à l'impôt à titre exclusif ou principal.*

► *Abandonner les dispositions permettant le contrôle de conformité fiscale par les commissaires aux comptes car celle-ci constituera un frein au contrôle fiscal et instaurera une forme de contrôle fiscal de premier niveau exercé par les commissaires aux comptes vis-à-vis de leurs clients (à tout le moins, pour parer le frein au contrôle que cela comporte, instaurer une transmission*

des certificats de conformité fiscale aux services de contrôle de la DGFIP afin qu'ils puissent mener des investigations en cas de besoin, sans aucune entrave).

► Favoriser la mutualisation et les échanges entre les services de l'État engagés contre la fraude : maintenir aux agents détachés l'accès à leurs bases et applications professionnelles, constituer une base de données commune aux services de la justice engagés dans la lutte contre la fraude ainsi qu'une base de données nationale commune portant sur les procédures afin que l'ensemble des services engagés contre la fraude y aient accès⁴⁴. Cette mutualisation pourrait être adaptée et transposée au niveau européen pour faciliter les contrôles multilatéraux coordonnés.

► Maintenir les sanctions administratives et pénales selon le principe d'une riposte graduée (suivant la gravité de la fraude) afin de sanctionner de manière « juste » les différentes formes de fraudes. Engager une réflexion sur une meilleure homogénéité des sanctions pénales. Instaurer un véritable suivi des sanctions afin qu'elles soient réellement appliquées (constitution d'un fichier national des interdictions de gérer permettant d'assurer le suivi des décisions de justice).

► Mener une politique de sanction de la fraude qui concerne, outre les particuliers, les personnes morales, les intermédiaires et les « facilitateurs » de la fraude (éditeurs de logiciels permissifs, conseils et avocats concevant des schémas de fraude...).

► Intensifier la coopération avec la justice concernant l'articulation du PNF avec les JIRS et les parquets locaux⁴⁵. Instaurer une coordination de la justice (PNF, JIRS, parquets), du SEJF, de la DGFIP et des services spécialisés de police. Ceci suppose une orientation claire, un cadre juridique commun, une organisation territoriale cohérente et, concrètement, l'instauration de « référents » au sein de la justice et de la DGFIP par des détachements croisés : agents des Finances publiques dans les services de la justice et magistrat(s) à la DGFIP. Instaurer un système d'information réciproque entre la justice (PNF, JIRS, parquets locaux) et la DGFIP et entre les services concernés par la lutte contre la fraude fiscale (TRACFIN, etc).

► La législation fiscale offre trop de possibilités d'éviter illégalement l'impôt. S'il est impossible de dresser ici l'ensemble des mesures à prendre, une véritable réforme fiscale reste à faire, tant en France (avec la réduction du nombre de régimes dérogatoires par exemple) qu'au niveau supra-national (Union européenne, niveau international) : il en va ainsi de l'instauration d'un véritable système d'échanges automatiques d'informations, du reporting pays par pays, du registre européen des sociétés, d'un « droit de suite », d'un parquet européen contre la fraude fiscale et la délinquance économique et financière, d'une véritable harmonisation fiscale européenne en matière d'impôt sur les sociétés ou de TVA par exemple⁴⁶ etc, de la création d'un cadastre financier mondial et d'impôts européens et supranationaux.

► Revoir les conventions fiscales qui ne prévoient aucune retenue à la source et renforcer le dispositif anti-abus afin de permettre un renversement de la charge de la preuve dans les situations où le contrôle se heurte à l'opacité et/ou à une absence de coopération d'un territoire.

► Sortir du principe de pleine concurrence et s'engager sur la voie de la taxation unitaire au stade du groupe.

Réflexions sur un logiciel gratuit pour les entreprises au service de l'intérêt général...

Pour livrer un service public adapté aux enjeux et faciliter la détection du non-respect du droit

44 Cette proposition s'inspire du [rapport de la commission des lois de l'Assemblée nationale du 8 février 2017](#) dont les préconisations sont par ailleurs très intéressantes.

45 Cette proposition s'appuie sur [les réflexions du SM de mai 2013](#).

46 Notre organisation propose d'instaurer un « serpent fiscal européen » qui neutraliserait la concurrence fiscale et sociale et permettrait de rapprocher les systèmes fiscaux (notre livre, *Quelle Europe fiscale ?*, Éditions Syllepse, 2008).



fiscal, l'action publique pourrait concevoir un logiciel à destination des entreprises, notamment des TPE et PME. Il s'agirait d'un logiciel comptable et fiscal, permettant d'enregistrer l'ensemble des écritures comptables, de tenir une comptabilité probante et sincère qui faciliterait le respect des obligations déclaratives fiscales et sociales. En contrepartie de la livraison gratuite de cet outil permettant de faire l'ensemble des démarches, les services de contrôle auraient la possibilité de se voir transmettre les éléments comptables. Au-delà, la généralisation d'un tel outil permettrait à terme de simplifier les régimes d'imposition et de privilégier le régime réel (en TVA comme en IS) dont le respect par les PME serait d'autant plus facilité que le logiciel les aiderait.

D – Pour une intelligence artificielle intelligente....

Datamining, algorithmes, intelligence artificielle (IA) : le traitement et le recoupement des données internes à la DGFIP et externes montent en puissance. Il suscite autant d'espoirs que de craintes. Les pouvoirs publics ont ainsi une fâcheuse tendance à voir dans l'IA la solution à de nombreux problèmes, en particulier de moyens.

Chez les agents des finances publiques, on remarque que, si le numérique peut beaucoup, il ne peut pas tout et dépend de « l'humain » pour servir de nombreuses données, exploiter les résultats des recoupements des données ou tout simplement vérifier matériellement les éléments comptables et juridiques d'une entreprise ou d'un contribuable.

► *Le développement de l'IA doit se faire avec la participation des agents opérationnels, professionnels de la fiscalité, il doit s'appuyer sur des données fiables (ce qui suppose que les applications de la DGFIP soient correctement servies par des agents en nombre suffisant) et ses résultats doivent être exploités par les agents.*

E – Pour une coopération entre services de l'État plutôt que leur dilution

La délinquance économique et financière est diverse, la combattre requiert une technicité multiple. C'est ce qui explique que les administrations disposent de plusieurs services aux spécificités différentes et complémentaires : services de contrôle de la DGFIP, services de la douane, Urssaf, etc.

► *Contrairement à ce que propose le rapport du comité action publique 2022, qui propose de créer une agence « fourre tout » qui regrouperait l'ensemble des services de contrôle public, il est indispensable que ceux-ci soient maintenus, et renforcés. Ils obéissent à une logique propre, appliquent des dispositions spécifiques (code général des impôts, code monétaire et financier, etc).*

► *Organiser une coopération entre ces différents services est certes une nécessité, mais sans qu'ils soient fusionnés afin qu'ils maintiennent un haut niveau de technicité dans leurs domaines respectifs.*

Dix ans de contrôle fiscal en chiffres

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Contrôles sur place (CFE) des entreprise										
Vérifications sur place	47 703	47 689	47 408	48 178	48 219	47 776	46 286	45 314	44 287	39 000
<i>vérifications générales</i>	39 435	39 254	39 574	39 469	40 077	39 981	39 016	38 240	36 759	32 798
<i>vérifications simples et ponctuelles</i>	8 268	8 425	8 834	8 709	8 142	7 795	7 250	7 074	6 893	6 202
Opérations du bureau suite programmation	/	/	/	/	/	/	/	/	635	6 330
Instructions remboursement crédit TVA	/	/	/	/	/	/	/	/	/	2 010
Contrôle sur place des particuliers										
ESFP (1)	3 912	3 883	4 033	4 159	4 159	3 964	3 902	3 557	3 613	3 134
<i>Total CFE en nombre</i>	51 615	51 572	51 441	52 337	52 378	51 740	50 168	48 871	47 900	50 474
Résultats CFE en droits*	7 606	7 954	8 349	9 077	8 465	7 976	8 666	7 992	7 710	7 227
Pénalités CFE*	2 329	2 446	2 466	3 235	3 127	2 908	3 769	2 778	3 014	2 289
<i>Total droits et pénalités*</i>	9 935	10 400	10 815	12 312	11 592	10 884	12 435	10 770	10 724	9 516
<i>Moyennes du CFE</i>										
<i>Moyenne droits/pénalités**</i>	192 482	201 559	210 240	235 244	221 314	210 359	247 867	220 376	223 883	188 532
<i>Moyenne droits**</i>	147 399	154 230	162 302	173 433	161 613	154 155	172 739	162 918	160 960	143 182
Contrôles sur pièces (CSP) des entreprises et des particuliers										
Impôt sur les sociétés	94 898	77 781	71 487	75 024	78 408	71 178	67 210	70 429	73 533	88 867
TVA	77 046	69 832	63 570	61 143	60 078	55 322	57 545	50 755	43 707	38 242
Impôts sur le revenu	742 511	697 513	686 442	658 298	683 080	635 507	628 113	569 221	539 807	516 687
<i>Droits rappelés en CSP*</i>	4 774	5 159	5 131	5 292	5 821	7 357	7 456	7 300	6 271	5 690
<i>Pénalités CSP*</i>	441	443	463	532	587	1 056	1 303	1 397	908	946
<i>Total CSP*</i>	5 215	5 602	5 594	5 824	6 408	8 413	8 762	8 697	7 179	6 636
Résultats globaux du contrôle fiscal CFE et CSP										
Total droits et pénalités	15 150	16 002	16 409	18 136	18 000	19 300	21 194	19 467	17 903	16 151

* Montants en millions d'euros sauf ** en euros.

(1) Examen de la situation fiscale personnelle.

(Source : projet de loi de finances 2020, Document de politique transversale « Lutte contre l'évasion et la fraude fiscales »).



Nos expressions publiques sur les résultats du contrôle fiscal et les propos d'Emmanuel Macron

Embrouillamaxi sur les résultats du contrôle fiscal...

(24/10/2019)

Le ministre des Comptes publics, Gérard Darmanin a déclaré le mercredi 23 octobre que l'État a engrangé 5,6 milliards d'euros de recouvrement d'impôts sur les neuf premiers mois de 2019, contre 4 milliards d'euros sur la même période en 2018 parmi lesquels 640 millions d'euros grâce au «data mining». Cette déclaration a de quoi étonner.

De quoi parle-t-on ici ? Faute de précision apportée par le Ministre, il est en réalité très difficile de répondre à cette question...

En effet, selon le dernier [rapport d'activité de la Direction générale des finances publiques](#) (DGFIP), le recouvrement effectif de sommes dues suite au contrôle fiscal s'est élevé à 9,4 milliards d'euros sur l'année civile 2017 et à 8,7 milliards d'euros sur l'année civile 2018.

Or, le Ministre s'est borné à annoncer deux chiffres :

- l'État aurait récupéré 5,6 milliards d'euros sur les neuf premiers mois de l'année. A moins que ces 5,6 milliards d'euros correspondent à autre chose que le recouvrement effectif de sommes dues suite à contrôle fiscal (tel qu'il figure dans les rapports d'activité de la DGFIP), si l'on fait un calcul prorata temporis, il s'agit en réalité d'une somme en baisse sensible par rapport aux années précédentes,
- 640 millions proviendraient du « data mining » : cette somme représente 11,4 % des sommes recouvrées, sachant que le « data mining » était à l'origine de 13,85 % des contrôles fiscaux en 2018.

Ces données sont les seules disponibles à ce jour sur la période récente, la publication des résultats complets du contrôle fiscal de l'année 2018 étant pour la première fois absente des documents annexés au projet de loi de finances 2020 (*NDR : ils ont finalement été publiés le 29 octobre...*). Les députés sont donc en pleine discussion budgétaire sans avoir cette information.

La communication gouvernementale mérite pour le moins d'être précisée. Elle s'appuie sur un manque étonnant de données qui, jusqu'ici, ont toujours été publiées. Elle oublie également de revenir sur le trouble suscité par la loi « Essoc », la baisse des moyens humains (3000 emplois supprimés dans les services de contrôle depuis le milieu des années 2000, une baisse qui explique à elle seule la baisse du nombre de contrôles et celle du rendement du contrôle fiscal) et les déclarations d'Emmanuel Macron à l'adresse des chefs d'entreprises (celui-ci ayant de facto laissé croire que les agent-es prennent un certain plaisir à appliquer des pénalités alors qu'ils appliquent le droit dans des conditions de plus en plus difficiles). Des oublis qui fâchent les agent-es des finances publiques, tous grades confondus...

Entre communication gouvernementale et réalité, le fossé aura décidément rarement été aussi grand...

De la « res publica » à la « res privata » Le Président de la « chose privée » dénigre le contrôle

(15/10/2019)

Invoquant le droit à l'erreur, Emmanuel macron a récemment déclaré devant des chefs d'entreprise : *« Vous pouvez le dire de ma part : quand quelqu'un arrive et pour la première fois vous met la douille, vous dit je vous mets tout de suite les pénalités plein pot, vous pourrez lui dire, j'ai vu le président de la République, il nous a dit qu'il y a le droit à l'erreur ! S'ils ne sont pas au courant vous m'écrivez ! Et ce sera corrigé ! ».*

Ce faisant, il s'est ainsi placé lui-même en critique, pour ne pas dire en adversaire, des agent.es en charge du contrôle économique. Il a en effet délibérément voulu jeter le discrédit sur les agent.es, laissant de facto entendre que ceux-ci prenaient un malin plaisir à appliquer les pénalités. Comme s'ils le faisaient en dehors des règles du droit...

Ces propos sont inadmissibles. Ils provoqueront inévitablement des tensions entre les contribuables ou entreprises faisant l'objet d'un contrôle et les agent.es. Emmanuel Macron est responsable de leurs conséquences potentielles : il a en effet envoyé le dangereux signal que tout est permis et qu'il suffit d'invoquer le droit à l'erreur pour éviter *« la douille »*.

Rappelons que celle-ci est principalement constituée de l'impôt éludé autrement dit de l'impôt qui n'a pas été payé. Quant aux sanctions, elles sont appliquées en fonction de la gravité de l'évitement illégal de l'impôt dans le strict cadre légal. De tout cela, manifestement, Emmanuel Macron n'a cure, ignorant, ou plutôt piétinant, les réalités des services et les principes fondamentaux du contrôle fiscal, une mission d'intérêt général, la contre-partie du système déclaratif.

Ces déclarations accompagnent une profonde réorientation du contrôle fiscal contenue dans la loi « Essoc » (« Pour un État au service d'une société de confiance ») dont la mise en œuvre par la Direction générale se veut rapide, pour ne pas dire zélée. Le tout sur fond de restructurations et de suppressions d'emplois, alors que l'évitement illégal de l'impôt représente la bagatelle de 80 milliards d'euros.

Ce type de déclaration et les évolutions qui les accompagnent nient la « chose publique », dégradent l'exercice des missions et les conditions de travail et jettent un discrédit insupportable sur les agent.es des finances publiques. Solidaires Finances Publiques s'est adressé au Directeur général des finances publiques pour dénoncer ces propos et lui faire part de l'émotion et de la stupeur qu'ils provoquaient au sein des agent.es des finances publiques, notamment dans les services du contrôle fiscal.

Comme l'ensemble des missions de la DGFIP, le contrôle fiscal est une mission essentielle dans notre société : il doit être pleinement reconnu, réhabilité dans ses principes et renforcé dans ses moyens, Solidaires Finances Publiques, avec l'intersyndicale DGFIP, appelle les agent.es à se mettre massivement en grève et à participer à la manifestation nationale le 14 novembre.