



Chiffres clés

Dans son rapport de synthèse de l'année 2020, le Parquet National Financier (**PNF**) s'est félicité de l'utilisation croissante de la procédure de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (**CRPC**) en matière fiscale :

- 5 CRPC ont été conclues par le PNF en matière fiscale en 2020 (vs. 1 en 2019) ;
- le quantum moyen d'emprisonnement avec sursis prononcé est de 15,6 mois (les peines allant de 6 mois à 3 ans d'emprisonnement avec sursis) ;
- le montant moyen des amendes prononcées est de 397 160 € (les amendes sont comprises entre 10 000 € et 885 800 €) ;
- le montant total des amendes prononcées est de 1 985 800 €.

Pour rappel, la CRPC est ouverte aux délits fiscaux depuis la loi du 23 octobre 2018.

[\(PNF - Rapport de synthèse 2020\)](#)

Data-mining

Publication du décret relatif à la collecte de données sur les plateformes pour lutter contre la fraude fiscale

Décret n° 2021-148 du 11 février 2021

La loi de finances pour 2020 avait autorisé l'administration fiscale (et les douanes), à titre expérimental et pendant 3 ans, à collecter et exploiter les données que les contribuables ont manifestement rendues publiques et qui sont librement accessibles sur les plateformes collectives et sur les réseaux sociaux. Cette collecte est destinée à rechercher des indices susceptibles de prouver l'existence **d'une activité occulte** et/ ou **d'une domiciliation fictive à l'étranger** (pour les personnes physiques uniquement).

Le décret d'application du 11 février 2021 prévoit que la collecte et l'exploitation de ces données s'effectuera en deux temps :

- une phase d'apprentissage qui permettra à l'administration concernée de se doter d'outils de collecte et d'analyse des contenus accessibles ; puis,
- une phase de collecte des contenus susceptibles de révéler un manquement ou une infraction, suivie de leur transmission au service des impôts compétent pour analyser.

Ce dispositif est notamment assorti des garanties suivantes :

- l'administration fiscale ne pourra collecter que le contenu directement publié par la personne visée (les commentaires ne pourront être utilisés) ;
- le contenu devra être accessible sans que l'administration fiscale n'ait à saisir de mot de passe ou à s'inscrire sur le site en cause ;
- les indices recueillis ne pourront fonder directement un redressement et seront transmis au service compétent pour « corroboration et enrichissement » ;
- les informations pertinentes seront conservées 1 an pour examen approfondi. Elles seront ensuite détruites sauf si elles font l'objet d'une utilisation dans une procédure pénale ou fiscale.

[\(Décret n° 2021-148 du 11 février 2021\)](#)

Perquisitions fiscales

L'administration fiscale doit adapter son argumentation en présence de sociétés passives luxembourgeoises

CA de Paris, pôle 5 – ch. 15, 17 mars 2021, n° 20-03.721

Le juge des libertés et de la détention (**JLD**) avait rendu, au visa de l'article L. 16 B du LPF, une ordonnance autorisant des opérations de visite et de saisie à l'encontre d'un fonds d'investissement luxembourgeois et sa société de gestion également luxembourgeoise.

L'administration fiscale soupçonnait les sociétés luxembourgeoises (les **LuxCos**) (i) de ne pas disposer de moyens matériels et humains nécessaires à la réalisation de leur activité, (ii) d'avoir leur centre décisionnel en France, et (iii) de recourir aux salariés d'une des sociétés françaises du groupe disposant de compétence en matière d'ingénierie financière et de titrisation.

La Cour d'appel a annulé l'ordonnance au motif que la motivation était insuffisante pour démontrer une présomption de fraude.

Ainsi, la Cour a considéré que :

- la requête de l'administration ne donnait pas une description précise (i) du secteur de la gestion financière, et (ii) de l'activité des LuxCos et des liens entretenus avec la société française ;
- le Luxembourg est une place habituelle pour l'industrie de la gestion d'actifs ;
- l'AMF, qui a procédé à une analyse exhaustive du rôle, de l'organisation et du fonctionnement des sociétés du groupe, n'a relevé aucune défaillance des LuxCos vis-à-vis des règles fiscales applicables et n'a pas considéré que les LuxCos exerçaient leur activité depuis la France de façon occulte et sans agrément ;
- la pratique de création de véhicule *ad hoc* au Luxembourg est une pratique normale, encadrée réglementairement et transparente ;
- les LuxCos sont décrites dans la documentation spécialisée comme des sociétés passives dont le but est de détenir des actifs de sorte que l'argument de l'absence de moyens matériels et humains ne peut être retenu en l'espèce ;
- les LuxCos étant passives, le rôle des dirigeants se limite à assurer la vie sociale et la comptabilité des sociétés. En l'espèce, un prestataire de service luxembourgeois assurait toutes ces tâches, nécessaires au bon fonctionnement des sociétés ;
- les LuxCos ont démontré la réalité des déplacements du dirigeant français au Luxembourg et de la tenue de conseils d'administration au Luxembourg, permettant ainsi de justifier que le centre décisionnel ne se situait pas en France.

(CA de Paris, 17 mars 2021, n° 20-03.721)

¹ Article L. 228, I du Livre des procédures fiscales. La condition de réitération s'applique uniquement aux 40 %.

Articulation des procédures pénales et fiscales

Pas de transmission automatique au Parquet des dossiers de régularisations fiscales spontanées

Circulaire du 8 mars 2021, sur le traitement des demandes de mise en conformité fiscale des entreprises

Le service de mise en conformité des entreprises (SMEC), créé en 2019, permet aux entreprises ou à leurs dirigeants de régulariser spontanément certains manquements fiscaux commis de bonne ou mauvaise foi.

Une circulaire du 8 mars 2021 est venue étendre les situations susceptibles de faire l'objet d'une mise en conformité. Ce texte a également été l'occasion pour l'administration de rappeler (par écrit) que les règles de transmission automatique, par l'administration fiscale au Parquet, des manquements fiscaux susceptibles de constituer des faits de fraude fiscale, ne sont pas applicables aux contribuables ayant déposé spontanément une déclaration rectificative auprès du SMEC.

Pour mémoire, l'administration fiscale est tenue de transmettre au Parquet tout redressement supérieur à 100 000 €, et assorti d'une majoration de 100 %, 80 % ou 40% en cas de réitération ¹.

Par ailleurs, il est précisé que les majorations appliquées dans le cadre d'une régularisation et ayant fait l'objet d'une remise transactionnelle ne sont pas retenues comme un antécédent fiscal pour apprécier l'existence d'une réitération.

[\(Circulaire 8 mars 2021\)](#)

Fraude fiscale et trusts

L'obligation de déclarer les biens placés dans des trusts étrangers existait avant la Loi de 2011 ; le défaut de déclaration est susceptible de caractériser une fraude fiscale

Cass. crim., 6 janvier 2021, n° 18-84.570

Pour un commentaire complet, retrouvez mon article à la Revue de droit fiscal, n°7-8 du 18 février 2021, com. 152

Il était reproché à des héritiers d'avoir minoré le montant de deux successions, respectivement ouvertes en 2001 et 2008, en omettant de déclarer des biens détenus au sein ou par l'interposition de trusts et d'entités situés dans des paradis fiscaux.

À l'issue de l'information judiciaire, les héritiers avaient été renvoyés (avec leurs conseils) devant le tribunal correctionnel pour répondre des chefs de fraude fiscale et de blanchiment de fraude fiscale.

Les juges de première instance avaient conclu à la relaxe générale pour défaut d'élément légal. Le tribunal avait considéré qu'au moment des déclarations de successions litigieuses, c'est-à-dire avant l'entrée en vigueur de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 (la **Loi de 2011**), il n'existait pas d'imposition spécifique pesant sur les héritiers pour les biens restants en trust après le décès du constituant. À défaut d'imposition, aucun manquement fiscal ne pouvait être constaté et donc aucune fraude fiscale ne pouvait être sanctionnée². Cette position avait été confirmée par la Cour d'appel de Paris³.

La chambre criminelle a cassé la décision d'appel.

Elle rappelle que le dépôt d'une déclaration qui comporte des omissions fait courir le délai de prescription de l'action publique pour fraude fiscale dès lors que la déclaration tend à permettre la liquidation et le paiement de l'impôt. Ce principe s'applique quand bien même il s'agirait d'une déclaration déposée hors délais légaux sur demande de l'administration fiscale.

Sur le fond, la Cour de cassation considère qu'il existait, avant la Loi de 2011, une obligation légale pesant sur les héritiers, de déclarer les biens situés dans un trust étranger dont le défunt constituant ne s'était pas irrévocablement et effectivement dessaisi (et ce quand bien même le trust survivait au décès du constituant). Aussi, la méconnaissance de cette obligation déclarative est susceptible de caractériser le délit de fraude fiscale.

(Cass. crim., 6 janvier 2021, n° 18-84.570)

Name & Shame

La publication de l'identité et de l'adresse de contribuables ne respectant pas leurs obligations fiscales ne porte pas une atteinte disproportionnée au droit au respect de la vie privée

CEDH, 12 janvier 2021 n°36345, L.B c/Hongrie

En janvier 2016, l'administration fiscale hongroise faisait inscrire le nom, l'adresse, le numéro fiscal et le montant de la dette fiscale d'un contribuable hongrois sur la liste des défaillants fiscaux, publiée sur son site internet.

Un mois plus tard, un média en ligne publiait une carte interactive intitulée « La carte nationale des défaillants fiscaux », établie à partir des informations publiées dans la liste précitée.

Le contribuable apparaissait également sur la liste « des principaux fraudeurs fiscaux » publiée sur le site internet de l'administration fiscale hongroise.

Ce contribuable a saisi la CEDH en arguant d'une violation de l'article 8 relatif au droit au respect de la vie privée et familiale.

La CEDH n'a toutefois pas suivi l'argumentaire du requérant. Elle a jugé que la publication des données relatives aux défaillants fiscaux ne portait pas une atteinte disproportionnée à l'article 8 dès lors que la mesure visait à améliorer la discipline en matière de paiement de l'impôt et donc, *in fine*, à protéger l'économie du pays. La Cour justifie la régularité de la publication de l'adresse de la personne condamnée notamment au regard de la nécessité de distinguer la personne visée de ses homonymes. La divulgation des données du requérant sur la liste des « principaux fraudeurs fiscaux » a, quant à elle, pour but de protéger les intérêts particuliers des tiers en leur donnant un aperçu des finances de ces personnes.

(CEDH, 12 janvier 2021, n° 36345)

Sanctions

L'interdiction de marchés publics n'est pas une peine complémentaire de la fraude fiscale

Cass. crim., 6 janvier 2021, n° 19-85.952

Un prévenu a été condamné pour fraude fiscale, en appel, à 4 ans d'emprisonnement (dont 3 avec sursis), à 5 ans d'exclusion des marchés publics, à 5 ans d'interdiction des droits civiques et à la confiscation d'un bien immobilier.

Dans son pourvoi en cassation, le prévenu a notamment contesté le prononcé de la peine complémentaire d'exclusion des marchés publics⁴ comme non applicable aux faits de fraude fiscale.

La chambre criminelle a fait droit à la position du prévenu. Elle rappelle que nul ne peut être puni d'une peine qui n'est pas prévue par la loi. Or, la peine complémentaire d'exclusion des marchés publics n'est pas aux nombres de celles prévues par les articles réprimant la fraude fiscale⁵.

² TGI Paris, corr., 32è ch., 12 janvier 2017, n° P11203092066.

³ CA Paris, corr., Pôle 5, ch. 13, 29 juin 2018, n° 17/02758.

⁴ Article 131-34 du Code pénal.

⁵ Pour un précédent voir Cass. crim., 25 mars 2009 n°08-82.947.

Il convient toutefois de rappeler qu'une condamnation pour fraude fiscale est un motif d'exclusion de la procédure de passation des marchés publics⁶.

[\(Cass., crim., 6 janvier 2021, n° 19-85.952\)](#)

Les intermédiaires fiscaux dans le viseur de l'OCDE

Rapport OCDE, En finir avec les montages financiers abusifs : réprimer les intermédiaires qui favorisent les délits fiscaux et la criminalité en col blanc, 25 février 2021

L'OCDE a récemment invité les pays à concevoir ou renforcer leurs stratégies nationales afin de lutter plus efficacement contre les intermédiaires qui facilitent la commission de délits fiscaux et la criminalité en col blanc.

Les pays sont notamment appelés à :

- veiller à ce que les enquêteurs fiscaux aient les moyens d'identifier les groupes d'intermédiaires fiscaux opérant sur leur territoire, et de déterminer les risques liés à la manière dont ces derniers conçoivent, commercialisent, mettent en œuvre et dissimulent les délits fiscaux et financiers ;
- veiller à ce que la loi confère aux enquêteurs et procureurs des pouvoirs suffisants pour identifier, poursuivre et sanctionner les intermédiaires fiscaux, dans une optique de dissuasion et de pénalisation ;
- mettre en œuvre des stratégies de prévention et de neutralisation en vue de prévenir les pratiques abusives, d'encourager la divulgation rapide et la dénonciation des irrégularités et de mener une action répressive rigoureuse ; et
- renforcer la coopération entre les organismes nationaux et internationaux pour combattre les intermédiaires fiscaux qui mènent des opérations complexes et transfrontières.

[\(Rapport OCDE, 25 février 2021\)](#)

Cette note est à titre d'information et ne saurait constituer un avis juridique.

Pour plus d'information, contactez :



Alice Rousseau

T : +33 1 88 33 59 56

M : + 33 7 85 64 56 48

E : arousseau@alicerousseau-avocats.com

Avocat depuis 2010, Alice a exercé 10 ans dans un cabinet international (4 ans en fiscalité puis 6 ans en pénal des affaires/ pénal fiscal/ contentieux) avant de créer en 2019 un cabinet de défense pénale dédié aux infractions fiscales.

⁶ Article L. 2141-1 du Code de la commande publique.