

## Chiffres clés

*Document de politique transversale – Annexe au PLF pour 2024 – Lutte contre l'évasion fiscale et la fraude en matière d'impositions de toutes natures et de cotisations sociales*

En 2022, **9,12 %** des dossiers fiscaux comportant des sanctions exclusives de bonne foi et des amendes répressives ont été transmis au parquet (dénonciation automatique et plaintes diverses) (v. 8,78% en 2021).

### Stabilité du recours aux perquisitions fiscales

**127** procédures de visite et de saisie (L. 16 B) ont été réalisées en 2022 (v. 163 en 2021 – pour un exercice de 16 mois) dans **373** lieux d'intervention.

La typologie des affaires reste stable. Sont concernés à :

- **74 %**, la recherche d'éléments relatifs à l'exercice en France d'une activité occulte sous couvert d'entité(s) étrangère(s) (v. 79 % en 2021) ;
- **25 %**, la recherche d'éléments relatifs à la minoration de recettes ou majorations de charges sur des activités de vente et/ou de prestations de services (v. 17 % en 2021) ;
- **1 %**, la recherche d'éléments relatifs à la défaillance déclarative (v. 2 % en 2021) ;
- **0 %**, la détection de la fraude à la TVA intracommunautaire (v. 2 % en 2021).

Les résultats financiers des contrôles externes programmés à la suite de L. 16 B s'élèvent à plus de **65 M€** en droits et **45 M€** en pénalités.

### Augmentation constante de l'utilisation de la CRPC en matière de fraude fiscale

En 2022, **102** condamnations ont été prononcées via la CRPC (comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité), contre 90 en 2021, 54 en 2020, 22 en 2019 et 7 en 2018.

## 50 % des manquements fiscaux ayant entraîné des poursuites correctionnelles concernent des défauts de déclaration

En 2022, sur les 1 678 dossiers fiscaux transmis au parquet :

- **935** concernent un défaut de déclaration, soit **55,72 %** ;
- **588** concernent la constatation de dissimulations, soit **35,04 %** ;
- **37** concernent la réalisation d'opérations fictives, soit **2,21 %**.

## L'emprisonnement est prononcé dans 87 % des condamnations pour fraude fiscale

En 2022, **614** condamnations pour une infraction principale de fraude fiscale ont été prononcées. On décompte :

- **538** peines d'emprisonnement (soit **87,6 %**) :
  - o dont 103 peines d'emprisonnement ferme (16,8 %) ;
  - o avec une durée moyenne d'emprisonnement ferme de 12,1 mois ;
- **301** peines d'amende (soit **49 %**) :
  - o dont 278 peines d'amende ferme (45,3 %) ;
  - o avec un montant moyen de l'ensemble des amendes fermes de 32 686 €.

[\(DPT, Annexe au PLF pour 2024 – Lutte contre l'évasion fiscale et la fraude, octobre 2023\)](#)

## Loi de finances pour 2024

*Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024*

Publiée le 30 décembre 2023, la loi de finances pour 2024 contient des dispositions relatives à la lutte contre les fraudes aux finances publiques dont notamment :

- la possibilité, à titre expérimental, pour les agents de l'administration fiscale, lors de la recherche ou de la constatation de certains

manquements, d'utiliser un pseudonyme pour participer à des échanges électroniques, y compris avec les personnes susceptibles d'être les auteurs de ces manquements (article 112) ;

- la création d'un délit autonome de mise à disposition d'instruments de facilitation de la fraude fiscale qui prévoit une peine d'emprisonnement de 3 ans et une peine d'amende de 250 000 € (article 113) ;
- la création d'une peine complémentaire de privation temporaire du droit au bénéfice de réductions et de crédits d'impôt sur le revenu et sur la fortune immobilière en cas de fraude fiscale aggravée (article 114) ;
- le renforcement de la procédure de visite domiciliaire prévue à l'article L. 16 B du LPF : (i) en permettant le recours à cette procédure dans les cas de présomptions de manquement déclaratif en vue de bénéficier de crédits d'impôt ; et (ii) en permettant de contraindre la fourniture des codes d'accès aux données stockées sur des serveurs situés en dehors des locaux de l'entreprise (article 122) ;
- la pérennisation de l'extension du champ d'application du dispositif d'indemnisation des aviseurs fiscaux à tout type de fraude dès lors que le montant de droits éludés est supérieur à 100 000 € (article 123).

[\(Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023\)](#)

## Perquisitions fiscales

**Le traitement de données à caractère personnel, mis en œuvre par l'administration fiscale aux fins d'obtenir l'autorisation de procéder à des visites, entre dans le champ d'application matériel du RGPD**

*Cass. com., 11 octobre 2023, n° 22-15.070*

Des locaux situés à Paris avaient été perquisitionnés par l'administration fiscale en raison de présomptions de fraude à l'encontre d'une société suisse.

L'administration fiscale avait soumis au JLD – à l'appui de sa demande – des pièces contenant des informations provenant de données ou de sites d'accès public.

La société helvétique et les personnes visitées ont fait appel de cette ordonnance. Elles considéraient que la collecte de données par l'administration s'était faite en violation des règles du RGPD.

Pour rejeter cet argument, la Cour d'appel avait jugé que l'article 23 du RGPD prévoit dans certains cas l'absence d'obligation d'information du titulaire des données lorsque le traitement est rendu nécessaire pour prévenir ou détecter des infractions, ce qui était le cas en l'espèce

La Cour de cassation censure la Cour d'appel.

Elle rappelle tout d'abord que le traitement de données à caractère personnel mis en œuvre par l'administration fiscale aux fins d'obtenir l'autorisation de procéder à des opérations de visites et saisies sur le fondement de l'article L. 16 B du LPF entre dans le champ d'application matériel du RGPD.

Elle indique ensuite que l'administration fiscale n'a pas l'obligation de fournir à la personne concernée les informations prévues au titre du RGPD si sont réunies les conditions légales d'exception ou de limitation prévue par le règlement.

En l'espèce, l'arrêt est cassé et renvoyé car la Cour de cassation considère que la Cour d'appel s'est appuyée sur des arguments impropres à permettre de considérer qu'étaient réunies les conditions de limitation prévues par le RGPD.

[\(Cass. com., 11 octobre 2013, n° 22-15.070\)](#)

## Caractérisation de la complicité de fraude fiscale

**La fourniture par une société d'un logiciel « permissif » et du mot de passe permettant d'établir une comptabilité incomplète constitue l'élément matériel de la complicité de fraude fiscale**

*Cass. com., 11 octobre 2023, n° 21-87.401*

Une société avait fourni à plusieurs pharmacies un logiciel permettant de modifier la comptabilité en supprimant certaines ventes. Un couple, dont l'un des membres avait eu recours à ce logiciel, avait été condamné pour fraude fiscale. La société ayant fourni le logiciel, poursuivie pour complicité de fraude fiscale, avait été relaxée en appel.

Les juges avaient considéré que l'élément matériel de la complicité était insuffisamment caractérisé dès lors que :

- l'opération de déplacement des écritures litigieuses n'entraînait pas l'effacement de ces dernières et chaque opération de suppression faite par l'utilisateur était mémorisée dans un autre fichier ;

- l'utilisation du code permettait l'accès à un mode administrateur offrant de nombreuses autres fonctionnalités ;
- si le déplacement de l'information a rendu plus difficile le contrôle fiscal, cette complexité, manifestement étudiée par la société dans l'intérêt fiscal des clients, n'a pas rendu impossible tout contrôle ;
- à la date des faits, les constructeurs et vendeurs de logiciels ne s'étaient pas vu interdire de commercialiser de telles fonctionnalités et il incombait aux utilisateurs de faire usage de ces dernières conformément à la légalité. Enfin, l'utilisateur disposant d'une marge de manœuvre, ses choix délictueux ne pouvaient être imputés à l'éditeur.

Cette position est censurée par la Cour de cassation.

Selon les hauts magistrats, la Cour d'appel n'a pas tiré les conséquences de ses propres constatations dès lors qu'elle avait relevé que :

- le logiciel et le mot de passe fournis par la société permettaient d'établir une comptabilité incomplète, et donc d'effectuer des déclarations inexactes en déplaçant des écritures relatives à l'encaissement d'espèces dans un fichier, lui-même susceptible d'être aisément supprimé ;
- la complexité des fonctions rendait difficile la découverte de la fraude en cas de contrôle fiscal ; et,
- selon les salariés de l'entreprise, cette potentialité était connue et recherchée par les clients de la société.

[\(Cass. crim., 11 octobre 2023, n° 21-87.401\)](#)

## Caractérisation du blanchiment de fraude fiscale

### **La détention d'espèces à domicile ou dans des coffres ne caractérise pas, à elle seule, une opération de blanchiment par dissimulation**

*Cass. crim., 11 octobre 2023, n° 22-86.347*

Une personne avait été déclarée coupable de blanchiment de fraude fiscale pour avoir (i) récupéré les espèces issues d'une activité non déclarée, notamment par l'utilisation d'une caisse enregistreuse dont le chiffre d'affaires était occulté aux experts-comptables et aux services fiscaux, et (ii) perçu des versements occultes relatifs à la location gérance d'un établissement.

Le montant des avoirs détenus en espèces s'élevait à environ 2,7 M€.

La Cour d'appel a confirmé le jugement de condamnation aux motifs que :

- les espèces conservées correspondaient à l'assiette des recettes et revenus non déclarés à l'administration fiscale et étaient donc le produit du délit primaire de fraude fiscale ;
- si le fait de garder des liquidités à domicile ou dans un coffre ne caractérisait pas à lui seul un acte de blanchiment, il en allait différemment lorsque le montant des espèces conservées, issues de l'activité d'une société commerciale, était caché aux experts-comptables et ne figurait pas dans les livres comptables de la société ;
- les espèces étaient demeurées à la disposition de la prévenue. Cette détention à domicile ou dans des coffres caractérisait des opérations de blanchiment par dissimulation.

La Cour de cassation casse et annule cet arrêt.

Elle rappelle que l'objet du blanchiment de fraude fiscale, produit de la fraude fiscale, est constitué de l'économie qu'elle a permis de réaliser et dont le montant est équivalent à celui des impôts éludés.

En l'espèce, la Cour de cassation considère que les motifs retenus par la Cour d'appel ne permettent pas d'établir que le délit de blanchiment de fraude fiscale porte sur l'économie d'impôt permise par celui-ci.

[\(Cass. crim., 11 octobre 2023, n° 22-86.347\)](#)

## Sanctions

### **La peine de confiscation ne peut porter sur le cautionnement fourni par la personne mise en examen**

*Pour une analyse détaillée de cet arrêt, retrouvez l'article d'Alice Rousseau à la Revue de Droit fiscal n° 50 du 14 décembre 2023*

*Cass. crim., 15 novembre 2023, n° 22-81.258*

Une banque helvétique était poursuivie pour des faits de démarchage bancaire illicite et de blanchiment aggravé de fraude fiscale pour avoir mis en place pour des clients résidents fiscaux français des services destinés à blanchir des fonds provenant du délit de fraude fiscale. Le montant des avoirs sur lesquels portait le blanchiment était estimé entre 8,5 et 10 Mds €.

En cours de procédure, la banque avait été tenue de verser un cautionnement de 1,1 Md€, dont 1 Md€ pour la représentation en justice. En appel, la banque avait été condamnée à une amende de 3,7 M€, au paiement de dommages et intérêts de 800 M€ et à la peine

complémentaire de confiscation d'1Md€, prélevée sur la caution.

La Cour de cassation, saisie par un pourvoi de la banque, casse et annule la sanction relative à la peine complémentaire de confiscation.

Elle relève, tout d'abord, que cette peine est inapplicable en l'espèce dès lors qu'elle n'existait pas au moment de la commission des faits poursuivis. Ensuite, les hauts magistrats indiquent que le cautionnement a uniquement pour but de garantir (outre la représentation) le paiement des dommages et intérêts, des restitutions, de la dette alimentaire et des amendes. La peine de confiscation ne peut porter sur le cautionnement fourni par la personne mise en examen.

[\(Cass. crim., 15 novembre 2023, n° 22-81.258\)](#)

## **Indemnisation de l'État en matière de blanchiment de fraude fiscale**

*Pour une analyse détaillée de ces arrêts, retrouvez l'article d'Alice Rousseau à la Revue de Droit fiscal n° 50 du 14 décembre 2023*

### **Le délit de blanchiment de fraude fiscale ne cause pas à l'Etat un préjudice moral (distinct de l'atteinte portée aux intérêts généraux de la société) ouvrant droit à réparation**

*Cass. crim., 15 novembre 2023, n° 22-82.826*

Une personne avait été reconnue coupable des chefs de fraude fiscale par minoration des déclarations d'IR et d'ISF et par organisation d'insolvabilité, ainsi que de blanchiment de ce délit.

En répression, elle a notamment été condamnée à verser à l'Etat, au titre du préjudice moral, 50 000 euros justifié par le discrédit jeté par l'auteur de ce délit sur le dispositif national préventif de lutte contre le blanchiment, en encourageant le non-respect de la transparence fiscale attendue de chaque contribuable dans le cadre du système fiscal déclaratif applicable en France, et, en affaiblissant l'autorité de l'État dans l'opinion publique.

Selon les juges du fond, l'atteinte à l'égalité fiscale et à l'ordre public économique était particulièrement caractérisée par la mise en place de nombreux mécanismes de dissimulation de recettes et de transfert de fonds.

La Cour de cassation censure cette décision au visa des articles 2 et 3 du Code de procédure pénale.

Elle rappelle, tout d'abord, qu'il résulte de ces textes que l'action civile n'appartient qu'à ceux qui ont

personnellement souffert d'un dommage directement causé par l'infraction, distinct de l'atteinte portée aux intérêts généraux de la société, dont la réparation est assurée par l'exercice de l'action publique.

Elle conclut que la commission, par un contribuable, du délit de blanchiment de fraude fiscale n'est pas susceptible de causer à l'Etat un préjudice moral distinct de l'atteinte portée aux intérêts généraux de la société que l'action publique a pour fonction de réparer.

[\(Cass. crim., 15 novembre 2023, n° 22-82.826\)](#)

### **Le préjudice de l'État ne peut être calculé forfaitairement**

*Cass. crim., 15 novembre 2023, n° 21-86.296*

Un prévenu avait été mis en cause dans le cadre d'une escroquerie à la TVA sur les quotas carbone. Il lui était reproché des faits de blanchiment en bande organisée pour lesquels il avait notamment été condamné à payer à l'État 1 M€ de dommages et intérêts, solidairement avec trois autres prévenus, en réparation du préjudice subi.

Dans son pourvoi, le prévenu critiquait le fait que la Cour d'appel n'ait pas indiqué précisément la nature et la teneur du préjudice censé être réparé par le million d'euros, qui procédait par ailleurs d'une évaluation forfaitaire de la partie civile.

La Cour de cassation fait droit au pourvoi.

L'arrêt d'appel est cassé au motif que la demande de la partie civile avait été calculée de façon forfaitaire et que cela ne permettait pas à la Cour d'être en mesure de s'assurer que le préjudice de l'État avait été réparé dans son intégralité, sans perte ni profit.

[\(Cass. crim., 15 novembre 2023, n° 21-86.296\)](#)

### **Pour plus d'information, contactez :**



#### **Alice Rousseau**

T : +33 1 88 33 59 56  
M : + 33 7 85 64 56 48  
E : [arousseau@rousseau-sussmann.com](mailto:arousseau@rousseau-sussmann.com)



#### **Arthur Sussmann**

T : +33 1 89 16 07 48  
M : +33 6 16 27 27 53  
E : [asussmann@rousseau-sussmann.com](mailto:asussmann@rousseau-sussmann.com)