



RAPPORT DE LA COMMISSION D'ENQUÊTE SUR L'ÉVASION DES CAPITAUX ET DES ACTIFS HORS DE FRANCE ET SES INCIDENCES FISCALES¹ L'ÉVASION FISCALE INTERNATIONALE, ET SI ON ARRÊTAIT ?

Commission d'enquête

Synthèse de M. Eric Bocquet, rapporteur

La commission d'enquête sur l'évasion des capitaux et des actifs hors de France et ses incidences fiscales, présidée par **M. Philippe Dominati** (UMP-Paris) a disposé de cinq mois pour mettre un visage sur l'évasion fiscale internationale. Elle a auditionné cent trente personnalités exerçant les fonctions les plus diverses (chefs d'entreprises, anciens sportifs professionnels, avocats, fonctionnaires en charge du contrôle fiscal...). **M. Eric Bocquet** (CRC-Nord), rapporteur de la commission, présente ici sa synthèse des travaux par lesquels la commission d'enquête a souhaité donner son identité à l'évasion fiscale internationale, mesurer ses enjeux, apprécier les moyens mis en œuvre pour la combattre et définir les orientations d'une politique destinée à lutte contre cette dimension importante mais trop négligée de la crise globale que subit le monde contemporain. Le rapport conclut sur 61 propositions principales auxquelles s'ajoutent un grand nombre de recommandations exposées tout au long de ses développements.

I. Donner son identité à l'évasion fiscale internationale

Il est apparu, au cours des auditions, que devait être précisé de quoi l'évasion fiscale était le nom, le phénomène se révélant assez mal déterminé. Ce préalable est indispensable à la définition d'une politique adaptée. La commission souhaite que ses travaux soient utiles lorsque sera entreprise l'écriture de la nécessaire **règle générale anti-évasion fiscale** qu'elle appelle de ses vœux.

La construction du droit en ce domaine a jusqu'ici suivi un processus dialectique partant d'élaborations jurisprudentielles destinées à combler les lacunes de la loi et aboutissant à une diversité de dispositifs particuliers s'inspirant de l'abus de droit ou de l'acte anormal de gestion.

Il est temps de sublimer ce processus en synthétisant ses différents stades et en intégrant pleinement à la définition de l'évasion fiscale la dimension économique des déséquilibres par lesquels elle se manifeste

afin d'aboutir à un droit fiscal plus pleinement réaliste.

La liberté de choix de la voie la moins imposée ne doit plus être ouverte quand l'optimisation fiscale conduit à dissocier une « juste dette fiscale » et l'impôt, résiduel, qu'elle laisse au fisc. C'est bien à cette rupture qu'aboutissent les différents vecteurs de l'évasion fiscale internationale dont la commission a pu constater l'extrême diversité, qu'elle expose dans le rapport.

Toutes les techniques qui peuvent contribuer à minorer les dettes fiscales, par rapport à une « dette justifiée » sont employées, qu'elles soient frauduleuses ou seulement astucieuses, qu'elles relèvent des « techniques du droit » ou des « techniques du chiffre », qu'elles soient commerciales ou financières, qu'elles concernant plutôt les entreprises ou les particuliers.

¹ La commission d'enquête est composée de : M. Philippe Dominati, président ; M. Eric Bocquet, rapporteur ; Mme Corinne Bouchoux, M. Jacques Chiron, Yvon Collin, Joël Guerriau, vice-présidents ; Mme Marie-France Beaufils, Mme Nicole Bricq, remplacée par M. Jean-Pierre Caffet, MM. Michel Bécot, Luc Carnouvas, Pierre Charon, Francis Delattre, Louis Duvernois, Yann Gaillard, Mmes Colette Giudicelli, Nathalie Goulet, M. Philippe Kaltenbach, Mme Marie-Noëlle Lienemann, MM. François Pillet, Yannick Vaugrenard, Richard Yung.

Au surplus, deux observations particulières s'imposent :

- la législation fiscale « incorpore » certaines opportunités d'évasion fiscale internationale, généralement au nom d'une contrainte alléguée de concurrence fiscale internationale ;
- la plupart des voies extra-légales suivies par l'évasion fiscale internationale sont caractérisées par l'opacité résultant, soit du secret (secret bancaire, formes juridico-financières garantissant l'anonymat...), soit de la complexité des procédés qu'elle emploie (montages complexes, superpositions de structures, circulation excessive des valeurs...)

Ces constatations conduisent à des recommandations pratiques. Une évaluation systématique du potentiel d'évasion fiscale de nos institutions (législations commerciale, financière, fiscale...) s'impose tandis qu'il faut réduire l'asymétrie d'information entre les Etats et les contribuables qui fait le lit de l'évasion fiscale internationale.

II. Evaluer les enjeux

Le défaut d'une identification précise du phénomène joue un rôle dans le déficit des évaluations auxquelles il donne lieu en France, déficit qui procède également d'une indifférence diffuse. Les seules évaluations quantitatives récentes de source publique sont celles du conseil des prélèvements obligatoires qui couvrent l'ensemble des fraudes (mais pas nécessairement toute l'évasion fiscale internationale). Si le conseil des prélèvements obligatoires a estimé la fraude aux prélèvements obligatoires entre 28,9 et 40,2 milliards d'euros (avec une fourchette entre 20,5 et 25,6 milliards pour les seuls prélèvements fiscaux), ces évaluations reposent pour l'essentiel sur une méthode d'extrapolation des « redressements de droits » qui est insusceptible de servir de base à l'évaluation d'un phénomène mal maîtrisé par le système actuel de contrôle.

En outre, l'analyse qualitative des impacts de l'évasion fiscale internationale est quasiment inexistante, alors même qu'elle recèle des enjeux essentiels, politiques mais aussi techniques. Si l'évasion fiscale rompt l'équité verticale et horizontale des prélèvements obligatoires, elle déstabilise aussi le fonctionnement des marchés et devrait, à ce titre au moins, mobiliser l'attention des régulateurs.

Ce « trou noir » de l'évaluation qui a des répercussions pratiques notamment sur la définition et la conduite du contrôle fiscal, est d'autant plus insatisfaisant que d'assez nombreuses études, réalisées à l'étranger, témoignent de l'importance des enjeux de l'évasion fiscale.

Les estimations quantitatives de sources publiques, académiques, ou venant d'organisations non-gouvernementales, qu'elles proposent viennent confirmer l'ampleur d'un phénomène dont la commission d'enquête a pu montrer qu'il fait écho à des pratiques, usuelles en France, d'évitement de l'impôt.

A cet égard, il apparaît, en particulier, que les indices d'une anomalie du taux d'imposition des grandes entreprises françaises se sont multipliés ces dernières années. Le rapport propose son propre diagnostic en s'appuyant tout particulièrement sur les informations sur le partage de la valeur ajoutée fournies par l'étude de M. Jean-Philippe Cotis pour établir la réalité d'un décrochage entre la rentabilité économique des grandes entreprises et le poids de l'imposition qu'elles acquittent.

Le rapport de la commission d'enquête précise alors les contours des risques d'évasion fiscale pour les entreprises et pour les particuliers à partir d'une analyse de la « valeur ajoutée à risque » et de « la masse financière à risque ». Il attribue une valeur à ceux qui peuvent être quantifiés, au moyen d'hypothèses indépendantes des résultats du contrôle fiscal. Les seuls risques évalués sont compris entre 30 et 36 milliards d'euros, chiffres qui peuvent être considérés comme la borne inférieure d'un risque qui, s'il intégrait l'ensemble des impôts et des opérations aussi importantes que le commerce des services, la gestion des « incorporels » et la gestion financière interne aux groupes, ressortirait comme nettement plus élevé.

Des évaluations complémentaires (ou alternatives) s'imposent qui devraient également porter sur l'évasion fiscale attribuable à certains phénomènes d'expatriation des particuliers. Mais, d'ores et déjà, les risques identifiés dans le rapport justifient qu'une politique résolue soit entreprise pour maîtriser les procédés en cause.

III. Des dispositifs internationaux de lutte contre l'évasion fiscale (trop) ambigus

C'est sous l'aiguillon de crises successives que l'évasion fiscale internationale a progressivement fait l'objet d'initiatives multilatérales tendant à une mobilisation coordonnée des Etats, que ce soit au GAFI, à l'OCDE ou dans le cadre de l'Union européenne. Des « standards internationaux » ont été adoptés qui donnent lieu à des processus d'examen aboutissant pour l'essentiel à des listes de pays ou de pratiques, ainsi « stigmatisés » pour leur « défaut de conformité ».

Ce cadre international se décline en deux approches distinctes de la lutte contre l'évasion fiscale, dualité qui peut s'analyser comme un retour au principe de réalité après les excès de la dérégulation : l'approche proprement fiscale et celle de la lutte contre la criminalité et le terrorisme. Toutes deux reposent sur un **principe de transparence et d'échange de l'information entre les Etats**.

Toutefois, les normes ainsi promues manquent de vigueur étant, dans leur définition, incomplètes et incohérentes, tandis que leur application est défailante ou hasardeuse.

A titre d'exemple, la liste des paradis fiscaux s'est vidée à la faveur de la conclusion essentiellement formelle de conventions bilatérales par les pays concernés. Dans ces conditions, l'évaluation consécutive par les pairs, conduite dans le cadre de l'OCDE, devrait jouer un rôle décisif. Mais le processus du GAFI où des pays peuvent être considérés comme sérieusement défailants sans véritable conséquence n'invite pas à anticiper que les prolongements effectifs de cette évaluation soient à la hauteur des attentes.

Dans ces conditions, le défaut de coordination internationale de la lutte contre l'évasion fiscale subsiste et dégénère en une aggravation du désordre fiscal international qui prend des visages diversifiés :

- les paradis fiscaux prospèrent à l'ombre des listes qui les « blanchissent » d'autant mieux que les Etats, individuellement, sont confrontés aux incertitudes quant à la politique réellement suivie par leurs partenaires, ce qui les incline à adopter des positions finalement conciliantes ;
- les Etats rivalisent pour attirer des assiettes mobiles au moyen de

régimes fiscaux de faveur qui rompent l'équité fiscale ou bien, inversement, quand ils pensent ces assiettes suffisamment « captives », entrent en conflit pour élargir leurs droits à imposer, parfois au-delà de leurs accords bilatéraux pourtant « normalisés » par des modèles multilatéraux.

Ces constats prolongent une caractéristique bien connue du pilotage de la mondialisation qui n'engendre qu'une « soft law » dont le projet européen est supposé dépasser les limites.

Or, force est de constater que celles-ci se retrouvent, quasiment institutionnalisées, dans l'espace européen :

- par principe (sous la pression de la CJUE notamment), l'Europe consacre des pratiques qu'elle condamne par ailleurs.
- les Etats européens pris individuellement « dérogent » aux accords conclus collectivement comme le montrent les négociations engagées avec des pays notoirement connus pour ne pas respecter les normes promues par ces accords (ainsi, des accords Rubik).

La politique européenne de maîtrise de l'évasion fiscale internationale reste à définir en approfondissant les progrès trop limités du « code de conduite », en réduisant les frottements fiscaux entre Etats (notamment par l'adoption de règles communes d'imposition des sociétés), et en harmonisant la lutte contre les opportunités d'évasion fiscale offertes par les pays non coopératifs ou par les excès de la dérégulation.

IV. Améliorer les dispositifs internes de lutte contre l'évasion fiscale internationale

La politique interne conduite contre l'évasion fiscale internationale souffre de ce contexte international peu favorable à des politiques résolues et d'avoir été constituée par à-coups, sans les lignes directrices suffisamment cohérentes qui pourraient l'unifier autour de principes d'efficacité et de responsabilité.

Une diplomatie active qui intègre pleinement les objectifs économiques et fiscaux du pays est évidemment la réponse à la première de ces faiblesses, la seconde devant être

surmontée, en tenant compte du bilan des dispositifs existants, par la création d'un cadre propice à une politique plus fiable de lutte contre l'évasion fiscale internationale.

En l'état, les dispositions adoptées, et leur application, sont insusceptibles d'assurer une véritable maîtrise du phénomène.

A cet égard, on doit notamment déplorer que l'arsenal législatif progressivement mis en place pour lutter contre l'évasion fiscale internationale ait été désamorcé. Essentiellement destiné à pénaliser les Etats ou territoires non coopératifs (ETNC), alors que d'autres situations auraient dû être concernées (par exemple, les Etats à fiscalité privilégiée), le durcissement de la législation fiscale n'a pas résisté au rétrécissement de la liste des ETNC décidé trop hâtivement.

Quant aux moyens juridiques, humains et techniques mis à disposition du contrôle fiscal n'ont pas fait l'objet d'une mise à niveau suffisante tandis que l'intégration de la politique de lutte contre l'évasion fiscale internationale est perfectible.

A cet égard, la coordination des différents intervenants, en particulier entre la DGFIP et les autres directions du ministère des finances, entre l'administration fiscale et l'autorité judiciaire et entre les deux branches de la lutte contre l'évasion fiscale déjà mentionnées (la branche proprement fiscale et la branche anti-blanchiment) doit être améliorée.

Sur ce point, la surveillance du blanchiment de la fraude fiscale internationale, qui devrait être assez large pour couvrir l'ensemble des pratiques d'évasion fiscale, est insuffisamment active alors même que, par son ancrage dans la vie économique et financière au quotidien, elle devrait jouer un rôle essentiel.

Enfin, la transparence du contrôle fiscal et de ses suites est une exigence à visages multiples qui n'est pas satisfaite dans les conditions actuelles, comme la commission a pu l'éprouver en analysant la chaîne du contrôle et par sa rencontre avec quelques situations particulières pour le moins troublantes, qui doivent être clarifiées. L'exécutif se voit confier un pouvoir discrétionnaire excessif, sans contrôle suffisant, de plus en plus contesté par l'opinion et par l'autorité judiciaire au prix d'un manque de confiance dans l'action publique auquel il faut remédier.

La commission d'enquête tire les conséquences de ces constats et formule des propositions pour **fonder une politique de lutte contre l'évasion fiscale internationale efficace et lisible.**

La **gouvernance fiscale des entreprises** doit être améliorée, ce qui suppose notamment un engagement formel de responsabilité fiscale des dirigeants, une meilleure information des salariés et une plus grande transparence sur les « schémas fiscaux » employés.

Les **prérogatives de l'administration fiscale doivent être élargies** pour lui permettre de suspendre rapidement les montages fiscaux susceptibles d'enfreindre la règle générale anti-évasion qu'il faut introduire dans notre droit. Elle doit être dotée des moyens d'information adaptés à la vie économique et financière contemporaine, par une modernisation du droit de communication qui doit, en particulier, lui permettre d'accéder aux données nécessaires pour appréhender les opérations internes des groupes transnationaux. Une surveillance renforcée des prix de transfert, l'accès à une comptabilité détaillée « pays par pays », en dépit du choix français de territorialité restreinte de l'impôt sur les sociétés (qu'il convient d'évaluer), un contrôle en amont des « réorganisations fiscales » d'entreprises figurent parmi les orientations à suivre en priorité.

L'animation de la politique de lutte contre l'évasion fiscale internationale devrait être confiée à un Haut-commissariat chargé de la protection des intérêts financiers publics afin de coordonner l'action des différents intervenants et d'assurer une lisibilité politique de l'action entreprise. Il devra, en particulier, veiller à ce que la lutte anti-blanchiment seconde plus efficacement les efforts de l'administration fiscale, qui doit bénéficier d'un concours plus systématique des ressources d'intelligence économique des autres administrations, et résoudre les problèmes de coordination entre l'action administrative et une action pénale contre l'évasion fiscale plus résolue et dont les principes doivent être mieux déterminés.

Le Haut-commissariat devra pleinement participer à l'évaluation de la législation fiscale pour apprécier les risques d'évasion fiscale qu'elle comporte.

Il portera la responsabilité politique d'une action publique que le Parlement doit pouvoir contrôler en permanence, contribuant ainsi à renforcer l'efficacité de la lutte contre l'évasion fiscale internationale et à donner tous ses prolongements à ses pouvoirs fiscaux qu'elle met à mal.

V. Liste des principales propositions

Proposition n° 1 : Instituer un Haut-commissariat à la protection des intérêts financiers publics

Proposition n° 2 : Créer et développer un outil statistique relatif à la fraude et à l'évasion fiscales

Proposition n° 3 : Intégrer aux études d'impact accompagnant les projets de dispositions législatives en matière fiscale une évaluation des pratiques frauduleuses ou d'évasion qui peuvent en résulter

Proposition n° 4 : Procéder à une évaluation régulière des différents dispositifs de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

Proposition n° 5 : Engager la réflexion sur l'organisation du Parlement pour suivre en permanence les enjeux envisagés dans le présent rapport

Proposition N°6 : Mettre rapidement à l'étude la mise en œuvre en France du droit de suite.

Proposition n° 7 : Inclure le civisme fiscal des entreprises dans le champ de leur responsabilité sociale

Proposition n° 8 : Renforcer les prérogatives des institutions représentatives du personnel en matière de prévention de la fraude et de l'évasion fiscales

Proposition n° 9 : Responsabiliser les organes dirigeants et délibérants des entreprises

Proposition n° 10 : Développer l'enseignement de la fiscalité

Proposition n° 11 : Demander à l'Agence des participations de l'État (APE) la réalisation d'un audit portant sur la situation fiscale des entreprises où l'État est actionnaire dont les conclusions sont transmises au Parlement

Proposition n° 12 : Soumettre la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques (CNCCFP) à l'obligation de déclarer au service TRACFIN les sommes dont elle soupçonne qu'elles proviennent d'une fraude fiscale

Proposition n° 13 : Conforter la « circulaire Baroin »

Proposition n° 14 : Clarifier la politique pénale en matière fiscale

Proposition n° 15 : Prévoir la communication préalable à l'administration des « schémas d'optimisation fiscale » à forts enjeux

Proposition n° 16 : Mieux coordonner les échanges d'informations entre services de contrôle et de gestion de l'impôt

Proposition n° 17 : Conforter les moyens humains et matériels de l'administration fiscale

Proposition n° 18 : Mieux former les contrôleurs fiscaux

Proposition n° 19 : Créer un corps interministériel d'« informaticiens-enquêteurs »

Proposition n° 20 : Renforcer la présence des « assistants spécialisés » compétents en matière fiscale auprès des tribunaux

Proposition n° 21 : Saisir la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF) de l'ensemble des plaintes déposées par l'administration pour fraude fiscale

Proposition n° 22 : Favoriser le recours à la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF) et lui ouvrir la possibilité de prendre des initiatives sans autorisation préalable de la DGFIP

Proposition n° 23 : Résoudre les conflits de jurisprudence relatifs à la « loyauté des preuves »

Proposition n° 24 : Réfléchir à l'amélioration du régime de l'article 40 du code de procédure pénale

Proposition n° 25 : Préparer l'adoption d'une règle générale anti-évasion

Proposition n° 26 : Réintégrer à la base taxable les pertes de bénéfices occasionnées aux entreprises implantées en France dans le cadre de restructurations

Proposition n° 27 : Instituer une présomption d'anormalité des prix de transfert pratiqués lorsqu'une entreprise française transfère ses bénéfices à une entité liée située hors de France, alors même qu'elle représente une part substantielle du chiffre d'affaires, de la clientèle ou encore des actifs physiques du groupe auquel elle appartient

Proposition n° 28 : Créer une obligation pour les entreprises de transmission du détail des comptes consolidés à la demande de l'administration fiscale

Proposition n° 29 : Sécuriser, sur le plan juridique, la taxation des plus-values latentes lors du transfert d'un siège ou d'un établissement à l'étranger

Proposition n° 30 : Etudier la faisabilité et l'opportunité de procédures visant à favoriser la réactivité de la lutte contre l'évasion fiscale

Proposition n° 31 : Éliminer les « pourriciels »

Proposition n° 32 : Adopter des mesures fiscales spécifiques pour les dispositifs hybrides, afin d'empêcher toute déduction ou exonération en France de sommes bénéficiant

de déduction ou d'exonération dans un autre pays

Proposition n° 33 : Assouplir la procédure de flagrance fiscale pour la rendre efficace et faciliter le contrôle fiscal

Proposition n° 34 : Mieux surveiller les numéros de TVA intracommunautaire, afin de prévenir leur attribution à des sociétés inactives et d'accélérer leur suspension quand la société est défaillante ou sans activité réelle

Proposition n° 35 : Envisager la mise en extinction progressive de l'émission des billets de 500 euros

Proposition n° 36 : Sanctionner les délais excessifs de déclaration de soupçon à TRACFIN et, plus globalement, développer le rôle de cet organisme

Proposition n° 37 : Mobiliser les superviseurs

Proposition n° 38 : Rénover le cadre des relations entre l'administration fiscale et les entreprises

Proposition n° 39 : Porter le délai de prescription de fraude fiscale à 15 ans.

Proposition n° 40 : Développer une politique pénale permettant une sanction effective et dissuasive du délit de fraude fiscale

Proposition n° 41 : Renforcer les sanctions applicables à l'abus de droit

Proposition n° 42 : Conditionner le retrait d'un État de la liste française des ETNC à la mise en œuvre effective d'une coopération fiscale de cet État avec la France au titre de cette convention

Proposition n° 43 : Promouvoir la fixation de sanctions pénales minimales communes dans l'Union européenne

Proposition n° 44 : Débloquer le processus de révision de la directive « Epargne » et consacrer dans l'UE le modèle d'échange automatique d'informations

Proposition n° 45 : Établir un registre européen des trusts et autres entités opaques

Proposition n° 46 : Créer un fichier européen des comptes bancaires du type du FICOBA français

Proposition n° 47 : Obtenir la création d'une obligation de transparence comptable pays par pays pour les multinationales, à l'échelon communautaire mais aussi international

Proposition n° 48 : Elargir EUROFISC, mécanisme d'alerte précoce en matière de TVA, à d'autres impôts pour structurer la coopération entre les administrations fiscales européennes et avec les autorités chargées de la lutte anti-blanchiment

Proposition n° 49 : Attribuer un numéro d'identification fiscale commun aux contribuables européens effectuant des opérations transfrontières

Proposition n° 50 : Favoriser les contrôles fiscaux multilatéraux pour mieux appréhender la fraude et l'évasion fiscales transfrontières dans l'UE

Proposition n° 51 : Envisager la création, à plus long terme, d'une brigade européenne de contrôle fiscal rattachée à EUROFISC

Proposition n° 52 : Engager une coopération renforcée au plan européen pour créer une assiette commune obligatoire pour l'impôt sur les sociétés

Proposition n° 53 : Harmoniser les exigences des États membres en matière de documentation des prix de transfert et travailler à la conclusion d'accords internationaux de prix de transfert.

Proposition n° 54 : Promouvoir la démarche du « code de conduite » qui encadre aujourd'hui la concurrence européenne sur l'impôt sur les sociétés, en lui donnant une plus grande force juridique et en l'étendant aux pratiques fiscales agressives des personnes physiques

Proposition n° 55 : Miser sur la force d'une union à 27 États membres pour mettre au niveau des standards internationaux d'échange d'informations la convention fiscale qui lie la Suisse à l'UE

Proposition n° 56 : Aboutir sans tarder à la création d'une taxe sur les transactions financières par la voie de la coopération renforcée en mobilisant au moins huit autres États membres de l'UE

Proposition n° 57 : Intégrer l'objectif de bonne gouvernance fiscale dans les accords généraux conclus par l'UE avec les pays tiers

Proposition n° 58 : Etablir un lien entre le soutien financier et l'ouverture commerciale consentis par l'UE à certains pays et leur niveau de coopération fiscale avec l'UE

Proposition n° 59 : Organiser l'adoption, au niveau de l'UE, de mesures de rétorsion communes envers les ETNC identifiés par les travaux du Forum de l'OCDE

Proposition n° 60 : Améliorer la coordination des positions des États européens au sein des instances internationales afin de promouvoir l'impératif de concurrence fiscale loyale à l'échelle mondiale

Proposition n° 61 : Promouvoir l'émergence d'une gouvernance fiscale mondiale, permettant de faire respecter une forme d'ordre fiscal international