



Publié le 18 novembre 2024

Par **Mathieu Selva-Roudon**, avocate associée
et **Guillaume Saleh**, avocat

LPA-CGR avocats

Le nouveau délit de facilitation de la fraude fiscale – Une nouvelle arme pour poursuivre les complices de fraude fiscale ?

L'actualité brûlante du dérapage du déficit public n'était pas nécessaire pour que les pouvoirs publics s'emparent à bras-le-corps de la question de la répression de la fraude fiscale. Nouveau-né du droit pénal fiscal, le délit de mise à disposition d'instruments de facilitation de la fraude fiscale fait peser une épée de Damoclès encore plus aiguisée sur la tête des intermédiaires peu scrupuleux qui promettent monts et merveilles à des contribuables dont l'opportunisme fiscal peut être sévèrement condamné par les juridictions répressives.

L'introduction de ce nouveau délit par la loi de finances pour 2024 permet désormais de sanctionner de façon autonome les intermédiaires mettant à la disposition de tiers des montages et des procédés frauduleux, ceux-ci ne pouvant, en l'état précédent du droit, être poursuivis que pour complicité de fraude fiscale ou en cas de blanchiment de fraude fiscale. Ce dispositif vient resserrer les mailles de la politique du tout répressif en ne requérant désormais plus qu'un auteur principal ait commis ou tenté de commettre un délit de fraude fiscale pour engager la responsabilité pénale de l'intermédiaire.

Dans la rigueur du texte, sont visées les personnes morales ou physiques qui mettent à disposition, à titre gratuit ou onéreux, un ou plusieurs moyens, services, actes ou instruments juridiques, fiscaux, comptables ou financiers ayant pour but de permettre à un ou plusieurs tiers de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts. Mais la lettre du texte est telle qu'il pourrait concerner, sur le papier, l'ensemble des activités de conseil en matière de fiscalité.

Soucieuse de préciser la portée de ce nouveau dispositif, l'administration fiscale a levé un peu le voile sur les agissements dans sa ligne de mire au travers de ses commentaires du 28 août 2024 (BOI-CF-INF-40-40-28/08/2024) consacrés à ce nouveau dispositif. Il en ressort que sont particulièrement visées d'une part, les personnes qui proposent des schémas de fausse domiciliation fiscale à l'étranger, des montages visant à majorer indûment les charges ou éluder tout ou partie des recettes d'une entreprise, la confection de dossiers de crédits d'impôt fictif, des schémas de fraude à la défiscalisation outre-mer et, d'autre part, les personnes qui créent à titre individuel des comptes privés sur les réseaux sociaux incitant ouvertement leurs abonnés à bénéficier de restitutions d'impôt sur le revenu, en contrepartie d'une rémunération.

On notera néanmoins que les commentaires administratifs n'ont pas de caractère particulièrement normatif en matière pénale dès lors que ni le procureur, ni les juges ne seront tenus, respectivement, d'engager des poursuites et de condamner les justiciables au titre de cette infraction dans les cas caricaturaux mentionnés dans la doctrine de l'administration fiscale. La lettre particulièrement large du texte de loi promet, d'ailleurs, des effets de bord qui alimenteront les statistiques de la lutte contre la délinquance en col blanc au-delà des intentions du législateur qui semble plutôt avoir voulu viser les affaires du type France Offshore dans lesquelles les intermédiaires fournissent, par exemple, des services de création de sociétés écrans clé en main.

La nouvelle infraction est assortie de lourdes peines puisque les personnes physiques sont passibles de trois ans d'emprisonnement et de 250 000 euros d'amende, laquelle est portée à 500 000 euros en cas d'utilisation d'un service de communication en ligne. L'amende est quintuplée lorsque l'auteur est une personne morale et des peines complémentaires peuvent s'y ajouter.

L'observation attentive de la mise en œuvre des poursuites contre cette infraction révélera, dans les cas où les procureurs auront le choix des armes, s'ils préfèrent poursuivre ces intermédiaires sur le fondement de la complicité de fraude fiscale ou sur celui de la mise à disposition d'instruments de facilitation de la fraude fiscale. Compte tenu des peines plus lourdes attachées au délit de complicité de fraude fiscale, la nouvelle infraction pourrait n'occuper qu'un second rôle dans la qualification des faits réprimés, mais sa facilité de mise en œuvre pourrait contredire un tel destin.