

N° 668

---

# SÉNAT

SESSION EXTRAORDINAIRE DE 2019-2020

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 22 juillet 2020

## RAPPORT D'INFORMATION

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur les **moyens du contrôle fiscal**,*

Par MM. Claude NOUGEIN et Thierry CARCENAC,

Sénateurs

---

(1) Cette commission est composée de : M. Vincent Éblé, *président* ; M. Albéric de Montgolfier, *rapporteur général* ; MM. Éric Bocquet, Emmanuel Capus, Yvon Collin, Bernard Delcros, Philippe Dominati, Charles Guené, Jean-François Husson, Mme Christine Lavarde, MM. Georges Patient, Claude Raynal, *vice-présidents* ; M. Thierry Carcenac, Mme Nathalie Goulet, MM. Alain Joyandet, Marc Laménie, *secrétaires* ; MM. Philippe Adnot, Julien Bargeton, Jérôme Bascher, Arnaud Bazin, Jean Bizet, Yannick Botrel, Michel Canevet, Vincent Capo-Canellas, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, Mme Frédérique Espagnac, MM. Rémi Féraud, Jean-Marc Gabouty, Alain Houpert, Éric Jeansannetas, Patrice Joly, Roger Karoutchi, Bernard Lalande, Nuihau Laurey, Antoine Lefèvre, Dominique de Legge, Gérard Longuet, Victorin Lurel, Sébastien Meurant, Claude Nougéin, Didier Rambaud, Jean-François Rapin, Jean-Claude Requier, Pascal Savoldelli, Vincent Segouin, Mmes Sophie Taillé-Polian, Sylvie Vermeillet, M. Jean Pierre Vogel.



## SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
L'ESSENTIEL.....	7
<b>I. LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL EN 2019 : UNE BOUFFÉE D'AIR APRÈS PLUSIEURS ANNÉES DE DÉCEPTION ? .....</b>	<b>7</b>
A. 2019 MARQUE LA FIN DE PLUSIEURS ANNÉES DE RÉSULTATS DÉCEVANTS POUR LE CONTRÔLE FISCAL MAIS NE PARVIENT PAS À RASSURER SUR LA STRATÉGIE ADOPTÉE PAR LE GOUVERNEMENT .....	7
B. LE PARLEMENT NE DISPOSE PAS D'INFORMATIONS SUFFISANTES POUR POUVOIR APPRÉCIER LA PORTÉE DES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL, NI MÊME LES MOYENS QUI Y SONT DÉDIÉS.....	9
<b>II. POUR AMÉLIORER LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL, LE DÉVELOPPEMENT DE NOUVELLES TECHNIQUES D'ANALYSE DE DONNÉES NE PEUT PAS SUFFIRE ET DOIT S'ACCOMPAGNER D'UNE RÉFLEXION SUR LES RESSOURCES HUMAINES, SUR L'ORGANISATION ET SUR LA STRATÉGIE DU CONTRÔLE FISCAL .....</b>	<b>11</b>
A. UN DÉVELOPPEMENT INDISPENSABLE DES NOUVELLES TECHNOLOGIES AU SERVICE DU CONTRÔLE FISCAL, MAIS QUI DOIT S'ACCOMPAGNER D'INVESTISSEMENTS INFORMATIQUES PÉRENNES ET PROTÉGÉS.....	11
B. LA NÉCESSITÉ D'UNE POLITIQUE DE RESSOURCES HUMAINES RENOUVELÉE .....	13
C. POUR DÉCIDER D'UNE ALLOCATION OPTIMALE DES MOYENS DÉDIÉS AU CONTRÔLE FISCAL, IL EST CRUCIAL DE DISPOSER D'UNE STRATÉGIE CLAIRE, DE LA COORDINATION DES SERVICES AU CIBLAGE DES DOSSIERS PRIORITAIRES.....	15
<b>LES 10 RECOMMANDATIONS DES RAPPORTEURS SPÉCIAUX.....</b>	<b>19</b>
<b>AVANT-PROPOS .....</b>	<b>21</b>
<b>PREMIÈRE PARTIE</b>	
<b>UN IMPÉRATIF POUR L'ADMINISTRATION FISCALE : ALLOUER DES RESSOURCES CONTRAINTES POUR OPTIMISER L'EFFICACITÉ DE SA MISSION DE CONTRÔLE</b>	
<b>I. SI LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL EN 2019 SONT SATISFAISANTS ET INTERROMPENT PLUSIEURS ANNÉES DE BAISSÉ INQUIÉTANTE, ILS NE SUFFISENT PAS À METTRE FIN À TOUTE INTERROGATION SUR LES MOYENS CONSACRÉS À CETTE MISSION .....</b>	<b>25</b>
A. 2019 MARQUE LA FIN DE PLUSIEURS ANNÉES DE RÉSULTATS DÉCEVANTS POUR LE CONTRÔLE FISCAL .....	25

---

B. POUR LE GOUVERNEMENT, LES RÉSULTATS OBTENUS EN 2019 CONCRÉTISENT LA STRATÉGIE ADOPTÉE EN 2017 .....	33
<b>II. LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL DOIVENT ÊTRE ANALYSÉS AVEC LA PLUS GRANDE PRÉCAUTION ET LES INFORMATIONS DONT DISPOSE LE PARLEMENT NE PERMETTENT PAS D'EN APPRÉCIER TOUTE LA PORTÉE .....</b>	<b>34</b>
A. EN MATIÈRE DE CONTRÔLE FISCAL, IL DEMEURE TRÈS DIFFICILE D'ISOLER LES « EFFETS EXCEPTIONNELS » ET LE « TAUX D'EFFORT » DES SERVICES.....	34
1. Les contentieux à enjeux constituent une zone de flou pour le Parlement .....	34
2. L'absence d'évaluation de la fraude fiscale ne permet pas d'apprécier pleinement l'efficacité du contrôle fiscal.....	36
a) Les estimations de la fraude sont extrêmement diverses.....	36
b) L'évaluation de la fraude fiscale se heurte à des difficultés méthodologiques....	37
B. L'APPRÉCIATION DU VOLUME ET DE L'EFFICACITÉ DES MOYENS OCTROYÉS AU CONTRÔLE FISCAL EST ELLE AUSSI TRÈS DIFFICILE.....	42
1. Il n'existe pas de présentation synthétique des crédits consacrés au contrôle fiscal.....	42
2. L'afflux massif de données a nécessité de développer de nouvelles techniques d'analyse des données .....	48
a) Les administrations et services en charge du contrôle ont aujourd'hui accès à un niveau inédit d'informations.....	48
b) De nouvelles techniques d'analyse de données ont dû être développées pour traiter au mieux ce volume d'informations.....	51

**SECONDE PARTIE**  
**LE DÉVELOPPEMENT DES NOUVELLES TECHNOLOGIES**  
**NE PEUT FAIRE L'ÉCONOMIE D'UNE RÉFLEXION SUR LES RESSOURCES**  
**HUMAINES ET SUR L'ORGANISATION DU CONTRÔLE FISCAL**

<b>I. LE DÉVELOPPEMENT DE NOUVEAUX OUTILS TECHNOLOGIQUES AU SERVICE DU CONTRÔLE FISCAL DOIT ÊTRE SOUTENU, MÊME S'IL N'EST PAS EXEMPT DE CRITIQUES.....</b>	<b>53</b>
A. CONTRÔLE FISCAL ET NOUVELLES TECHNOLOGIES : DE QUOI PARLE-T-ON ?.....	53
1. Le parc informatique et les investissements réalisés par la DGFIP démontrent la place importante occupée par le système d'information du contrôle fiscal .....	53
2. L'extension du parc informatique par la création ou par la poursuite du développement de nouvelles applications .....	56
B. CONTRÔLE FISCAL ET NOUVELLES TECHNOLOGIES : LES RÉSULTATS SONT POUR L'INSTANT EN DEÇÀ DES ATTENTES .....	58
<b>II. OPPOSER SCHÉMATIQUEMENT NOUVELLES TECHNOLOGIES ET RESSOURCES HUMAINES NE POURRA QUE NUIRE AUX RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL .....</b>	<b>61</b>
A. FORMATION ET AFFECTATION DES AGENTS SONT DEUX DIMENSIONS SUR LESQUELLES IL FAUT AGIR POUR REDONNER DE LA FLEXIBILITÉ À L'ADMINISTRATION FISCALE.....	62
1. Les efforts de formation doivent être accrus et doivent tenir compte des évolutions les plus récentes en matière de programmation et de gestion des contrôles fiscaux .....	62

---

2. <i>L'affectation et la répartition des agents chargés du contrôle fiscal est un levier majeur pour assurer l'adaptabilité des services de contrôle aux évolutions économiques et fiscales.....</i>	63
<b>B. ALORS QUE LE RECRUTEMENT DE COMPÉTENCES RARES ET SPÉCIALISÉES EST UN IMPÉRATIF POUR L'ÉTAT NUMÉRIQUE, IL EST DIFFICILE POUR L'ADMINISTRATION DE CONCURRENCER LE SECTEUR PRIVÉ.....</b>	64
<b>III. POUR DÉCIDER D'UNE ALLOCATION OPTIMALE DES MOYENS DÉDIÉS AU CONTRÔLE FISCAL, IL EST INDISPENSABLE DE DISPOSER D'UNE STRATÉGIE CLAIRE, DU CIBLAGE DES DOSSIERS PRIORITAIRES À LA COORDINATION DES SERVICES.....</b>	69
<b>A. LE RECOURS AUX NOUVELLES TECHNOLOGIES PEUT-IL CONDUIRE À DÉLAISSER LES DOSSIERS À FORTS ENJEUX ? .....</b>	69
a) <i>S'il est un domaine dans lequel les résultats demeurent décevants, c'est celui des cas de fraude les plus graves.....</i>	69
b) <i>S'il le ciblage des dossiers ne s'opère pas par type d'impôts, les services du contrôle fiscal ont su s'adapter aux cas de fraude les plus importants.....</i>	74
<b>B. LE CONTRÔLE FISCAL NE SOUFFRE-T-IL PAS ENCORE D'UN MANQUE DE COORDINATION ENTRE MINISTÈRES, ADMINISTRATIONS ET SERVICES ? .....</b>	76
1. <i>La mission « contrôle fiscal » est assurée par un ensemble extrêmement divers de services, de directions et d'administrations dont la coordination est encore en construction .....</i>	76
a) <i>Au niveau des administrations, la coopération s'organise autour du partage d'informations et de la répartition des dossiers et des enjeux en matière de contrôle fiscal.....</i>	76
b) <i>Au niveau central, la coordination interministérielle doit permettre de donner une impulsion politique unificatrice au contrôle fiscal.....</i>	80
c) <i>Au niveau européen et international, les progrès réalisés ces dernières années doivent être poursuivis, notamment pour traiter les dossiers les plus complexes.....</i>	81
2. <i>L'effort de coordination doit aller jusqu'au bout de la chaîne du contrôle fiscal .....</i>	83
<b>EXAMEN EN COMMISSION.....</b>	87
<b>LISTE DES CONTRIBUTIONS ÉCRITES.....</b>	95



## L'ESSENTIEL

### I. LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL EN 2019 : UNE BOUFFÉE D'AIR APRÈS PLUSIEURS ANNÉES DE DÉCEPTION ?

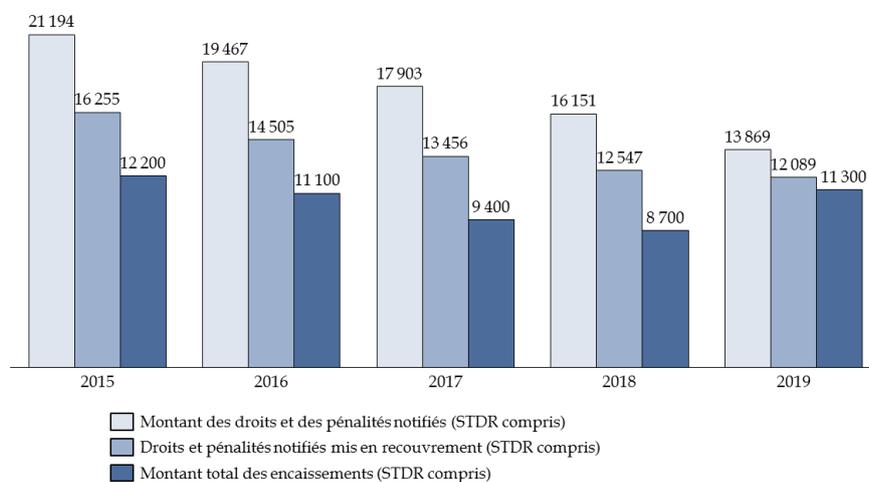
En érigeant **la lutte contre la fraude fiscale en objectif de valeur constitutionnelle**, le Conseil constitutionnel a consacré la place centrale de cette mission, à la croisée de plusieurs principes fondateurs de notre système fiscal et de notre société : le consentement à l'impôt, la contribution commune aux dépenses publiques et l'égalité devant les charges publiques. Laisser faire impunément les contribuables qui auraient décidé d'agir à rebours de ces principes, c'est entamer leur crédibilité et leur pérennité. **Dans le domaine du contrôle fiscal, l'obligation de moyens s'accompagne donc d'une obligation de résultats.**

#### *A. 2019 MARQUE LA FIN DE PLUSIEURS ANNÉES DE RÉSULTATS DÉCEVANTS POUR LE CONTRÔLE FISCAL MAIS NE PARVIENT PAS À RASSURER SUR LA STRATÉGIE ADOPTÉE PAR LE GOUVERNEMENT*

**Les résultats du contrôle fiscal ces dix dernières années apparaissent très contrastés** : après une hausse des montants recouverts entre 2012 et 2015, la période 2016-2018 est apparue très décevante, avec une baisse ininterrompue des résultats du contrôle fiscal.

## Montants notifiés, mis en recouvrement et recouvrés au titre du contrôle fiscal entre 2015 et 2019

(en millions d'euros)



Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et les rapports d'activité de la direction générale des finances publiques pour les années 2017 à 2019

Ayant constaté l'érosion progressive des résultats du contrôle fiscal depuis 2015, les rapporteurs spéciaux et, plus généralement, la commission des finances du Sénat, s'étaient interrogés sur cette trajectoire inquiétante, tant pour les finances publiques que pour ce que cela signifiait en termes d'efficacité du contrôle fiscal. À cet égard, **les résultats obtenus en 2019 constituent une « bonne surprise » et viennent interrompre trois années de dégradation.**

Un montant recouvré en 2019 de



Qui marque une forte hausse par rapport à 2018



Mais qui reste bien inférieur au point haut constaté en 2015



Pour le Gouvernement, **les résultats obtenus en 2019 concrétisent la stratégie adoptée en 2017, qui repose sur trois piliers** : l'entrée en vigueur des dispositifs de la loi relative à la lutte contre la fraude<sup>1</sup>, la mise en œuvre de la loi pour un État au service d'une société de confiance<sup>2</sup> et les résultats apportés par le *datamining*.

**Les rapporteurs spéciaux estiment toutefois qu'en dépit de ce satisfecit plusieurs interrogations demeurent**, notamment en termes de recouvrement et de difficultés à apprécier la réelle efficacité du contrôle fiscal, ainsi que la portée des résultats présentés et les moyens effectivement dédiés au contrôle fiscal. *L'année 2019 ne sera-t-elle qu'une exception dans la tendance constatée ces dernières années ou amorce-t-elle une amélioration pérenne ?*

#### **B. LE PARLEMENT NE DISPOSE PAS D'INFORMATIONS SUFFISANTES POUR POUVOIR APPRÉCIER LA PORTÉE DES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL, NI MÊME LES MOYENS QUI Y SONT DÉDIÉS**

Comme l'ont montré les données et les graphiques précédents, **les résultats du contrôle fiscal se distinguent par leur absence de régularité et leur faible prévisibilité**. Cette caractéristique rend difficile et peu opérante toute comparaison d'année en année. Le volume des montants notifiés et recouverts doit être apprécié sur une perspective plus longue : les résultats du contrôle fiscal dépendent en effet très fortement de dossiers exceptionnels. **Il est à cet égard regrettable que le Parlement ne soit pas mieux tenu informé des contentieux à forts enjeux, avec les montants de droits notifiés et encaissés les plus élevés.**

Une deuxième difficulté dans l'appréciation des résultats du contrôle fiscal provient de l'impossibilité de mesurer le taux d'effort. Actuellement, nous évaluons les résultats *in abstracto* : nous ne pouvons pas comparer les résultats du contrôle fiscal au volume de la fraude. Certes, une telle comparaison présente des défauts et doit être analysée avec prudence ; il ne faut en effet pas considérer ce volume théorique de fraude fiscale comme un gisement potentiel et atteignable de recettes pour nos finances publiques. Pour autant, **il n'est pas normal que la France, contrairement à plusieurs de ses voisins européens, ne dispose pas d'une évaluation « institutionnelle » de la fraude fiscale, aussi difficile et critiquable soit-elle. L'absence d'une évaluation fiable en France pose un triple problème** : elle empêche tout calibrage des moyens du contrôle fiscal, elle rend impossible l'évaluation de l'efficacité du contrôle fiscal en termes relatifs et, partant, son efficacité et elle permet à chacun de lancer dans le débat public sa propre évaluation, prévenant tout débat apaisé sur ce sujet irritant.

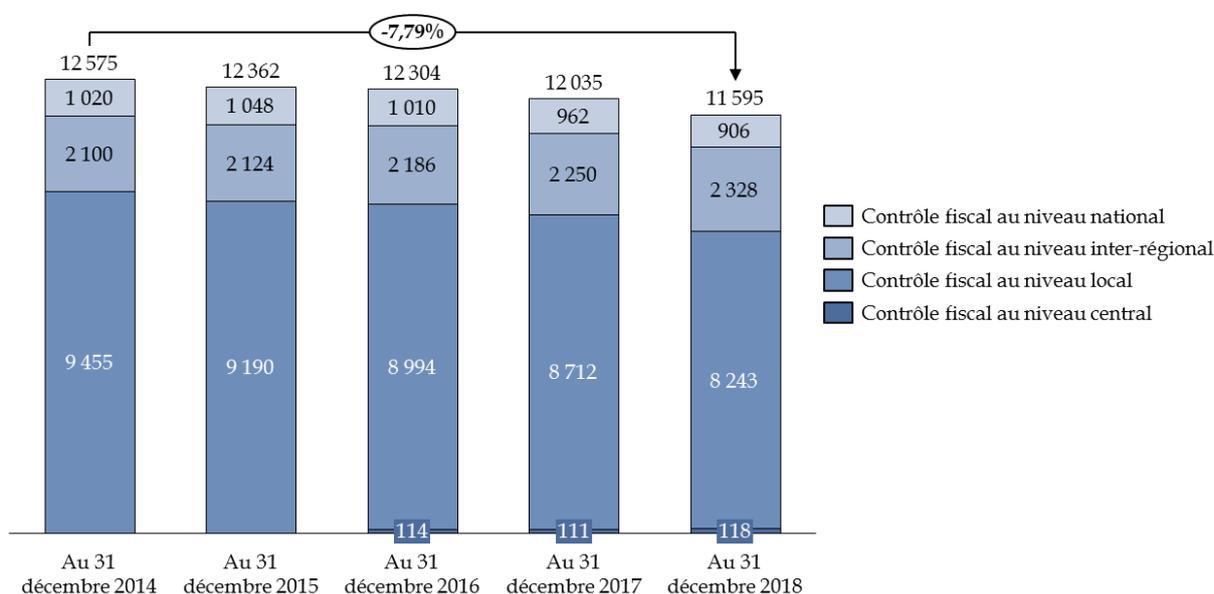
---

<sup>1</sup> Loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

<sup>2</sup> Loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance.

Enfin, une troisième difficulté provient de l'impossibilité d'avoir une vision précise des moyens octroyés au contrôle fiscal. Il n'existe pas de vision synthétique des crédits budgétaires précisément affectés à la mission du contrôle fiscal, que ce soit en titre 2 ou hors titre 2. Les estimations des effectifs dédiés au contrôle fiscal demeurent donc générales : l'activité de contrôle mobiliserait ainsi plus de 10 000 agents au sein de la direction générale des finances publiques, un effectif qui aurait été stabilisé ces dernières années selon le service du contrôle fiscal. Parmi eux, 6 000 équivalents temps plein (ETP) seraient affectés au contrôle fiscal externe. Toutefois, en s'appuyant sur d'autres chiffres, transmis par les mêmes services, les estimations sont différentes. Comment, alors, se retrouver dans ces différentes évaluations si aucun effort de synthèse et de clarification n'est réalisé en amont ? Ce qui semble certain, c'est que les effectifs du contrôle fiscal ont, de manière globale, diminué ces dix dernières années. Toutefois, cette diminution n'a pas affectée de la même manière tous les emplois : les emplois les plus qualifiés et les vérificateurs des directions spécialisées et nationales semblent ainsi avoir été préservés.

Répartition et évolution des effectifs dédiés au contrôle fiscal de 2014 à 2018<sup>1</sup>



Source : commission des finances, d'après les réponses aux questionnaires budgétaires

<sup>1</sup> Les données pour l'année 2019 ne sont pas disponibles.

**Les recommandations des rapporteurs spéciaux :**

1. **Après avoir pris les précautions nécessaires en matière de secret fiscal, et notamment d’anonymisation, transmettre au Parlement une classification des contentieux fiscaux ayant donné lieu à la notification des montants les plus importants, au-delà d’un seuil de dix millions d’euros pour les professionnels et de deux millions d’euros pour les particuliers. Préciser l’état d’avancement de leur recouvrement et transmettre également la distribution des dossiers par droits notifiés, selon une répartition par décile.**
2. **Une fois terminé le travail d’évaluation de la fraude fiscale conduit par l’Insee, transmettre au Parlement les méthodes et hypothèses utilisées. Préciser les conditions d’actualisation de cette évaluation ainsi que l’opportunité de confier cette mission à l’administration fiscale, à l’instar des choix opérés dans d’autres pays.**
3. **Transmettre, dans le cadre du document de politique transversale « Lutte contre l’évasion et la fraude fiscales », les crédits budgétaires affectés aux administrations, services et directions en charge du contrôle fiscal, en précisant la nature des dépenses (personnel, fonctionnement, investissement) et en détaillant les investissements informatiques réalisés.**

**II. POUR AMÉLIORER LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL, LE DÉVELOPPEMENT DE NOUVELLES TECHNIQUES D’ANALYSE DE DONNÉES NE PEUT PAS SUFFIRE ET DOIT S’ACCOMPAGNER D’UNE RÉFLEXION SUR LES RESSOURCES HUMAINES, SUR L’ORGANISATION ET SUR LA STRATÉGIE DU CONTRÔLE FISCAL**

Comment améliorer les résultats du contrôle fiscal ? Comment s’assurer que les ressources, humaines et technologiques, du contrôle fiscal soient allouées de manière optimale ?

**A. UN DÉVELOPPEMENT INDISPENSABLE DES NOUVELLES TECHNOLOGIES AU SERVICE DU CONTRÔLE FISCAL, MAIS QUI DOIT S’ACCOMPAGNER D’INVESTISSEMENTS INFORMATIQUES PÉRENNES ET PROTÉGÉS**

**Pour répondre à un afflux de données sans cesse plus important (échanges automatiques d’information, obligations européennes, extension du droit de communication de l’administration fiscale), la « mission requêtes et valorisation » (MRV) a été créée dès 2013, d’abord pour les suspicions de fraude des professionnels, puis pour celles des particuliers (2017). Elle repose sur le projet « ciblage de la fraude par la valorisation des requêtes » (CFVR). Elle vise à modéliser les comportements frauduleux en s’appuyant sur les caractéristiques des fraudes avérées : le but est**

d'identifier, par des méthodes statistiques ou mathématiques, les critères caractérisant une personne fraudeuse afin d'établir un profil type qui sera ensuite appliqué à une population cible, pour déceler des comportements similaires. C'est une méthode « apprenante » : les bases de données doivent être progressivement élargies afin de détecter de nouvelles typologies de fraude.

La MRV doit analyser



de données

Elle se compose de



et 30 prévus pour fin 2020, dont un tiers de contractuels

Elle est à l'origine de



des contrôles des entreprises en 2019

**L'administration fiscale développe aujourd'hui plus particulièrement deux projets : le CFVR, précédemment cité, pour accroître la performance et la place des nouvelles techniques d'analyse de données ; et le projet Pilat (pilote et analyse du contrôle, soit la refonte du système d'information du contrôle fiscal). Tous deux reçoivent des financements en provenance du Fonds pour la transformation de l'action publique, de la mission « Action et transformation publiques ». La direction générale des finances publiques (DGFIP) gère aujourd'hui plus de 700 applications, dont une grande partie est obsolète. Au vu des enjeux auxquels elle doit répondre, les rapporteurs spéciaux estiment que son budget informatique doit être protégé.**

**Le développement des outils technologiques est donc indispensable pour permettre aux services, administrations et directions de traiter l'ensemble des données qu'ils reçoivent et de détecter les fraudes les plus complexes. Il n'est toutefois pas exempt de critiques : en donnant la priorité à la programmation centralisée des contrôles, il risque de remettre en cause les initiatives des brigades locales, qui connaissent bien le tissu fiscal de leur territoire. Il y a encore des cas de doublons dans la programmation. Surtout, le ratio de rentabilité reste bien moindre pour les contrôles ciblés par intelligence artificielle ou *datamining* et ayant donné lieu à rectification.** Les droits et pénalités mis en recouvrement à l'issue des contrôles engagés à partir des productions de la MRV se sont élevés en 2019

à 785 millions d'euros (sur 12,1 milliards d'euros au total mis en recouvrement en 2019). Cela alimente le sentiment selon lequel le *datamining*, en dépit des affirmations du Gouvernement, tarde à produire ses effets et cela conduit également à s'interroger sur le ciblage des dossiers par la MRV.

**Les recommandations des rapporteurs spéciaux :**

4. Sanctuariser le budget informatique octroyé à la direction générale des finances publiques, sans retenir dans son mode de calcul les financements apportés par le Fonds pour la transformation de l'action publique. Affiner, dans les rapports budgétaires, la répartition entre dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement en matière informatique.
5. Développer des indicateurs de performance plus précis et plus nombreux sur les résultats obtenus en matière de programmation centralisée des contrôles fiscaux, notamment en ce qui concerne les dossiers transmis trimestriellement par la mission requêtes et valorisation, qui utilise les nouvelles techniques d'analyse de données. Ces indicateurs incluraient le taux de dossiers sélectionnés ayant donné lieu à contrôle, l'existence de doublons entre cette sélection et les dossiers sélectionnés par les vérificateurs, la part des opérations répressives ou des contrôles fiscaux les plus graves issue des dossiers transmis par la MRV ou encore le taux de « rentabilité » des dossiers sélectionnés (en droits notifiés et en droits recouverts).

Ainsi, ces instruments ne pourront atteindre leur plein potentiel qu'au bénéfice d'une véritable réflexion sur l'environnement global du contrôle fiscal.

**B. LA NÉCESSITÉ D'UNE POLITIQUE DE RESSOURCES HUMAINES RENOUVELÉE**

**L'effort de formation doit être accru.** Il répond à un constat : l'évolution constante de la législation fiscale, la mise en œuvre de nouvelles modalités d'accompagnement des contribuables, particuliers comme professionnels, et le développement des instruments et des outils numériques à destination des agents chargés du contrôle fiscal nécessitent une politique de formation exhaustive, tant dans son contenu que dans le périmètre des agents visés. **Il convient tout particulièrement de renforcer les efforts en faveur de la formation aux outils numériques des agents de la DGFIP en charge du contrôle fiscal.** Cet effort doit s'appuyer sur le « passeport numérique » mis en place par la DGFIP.

A l'instar de la Cour des comptes<sup>1</sup>, **les rapporteurs spéciaux s'inquiètent de la capacité des ministères économiques et financiers, et plus particulièrement ici de la DGFIP et de ses services de contrôle fiscal, à attirer et recruter des compétences rares et spécialisées dans les domaines informatique et numérique.** Il faut en effet **répondre aux trois blocages auxquels** se heurtent aujourd'hui ces ministères et administrations pour recruter ce type de profils : **l'attractivité des postes offerts, la compétitivité face au secteur privé et la fidélisation des compétences.**

Plusieurs actions ont été entreprises par la DGFIP pour y remédier : **développement d'une « marque employeur », modernisation de la communication externe, modification des épreuves du concours et assouplissement des conditions de diplômes, réflexion engagée sur le recrutement des concours.** De même, plusieurs circulaires sont venues préciser les conditions dans lesquelles des contrats à durée indéterminée pouvaient être proposés aux contractuels, ainsi que **les métiers en tension pour lesquels la grille de rémunération peut être adaptée.** L'une des missions de la stratégie TECH.GOUV pilotée par la direction interministérielle du numérique est également consacrée à l'internalisation des compétences numériques au sein de l'État. Cela comprend la constitution d'un vivier de compétences internes et externes et la mise en place d'un cadre normatif en ressources humaines pour encadrer et rendre attractive la filière numérique publique.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *Les systèmes d'information de la DGFIP et de la DGDDI* (28 mai 2019) ; *Rapport public annuel. Disposer des personnels qualifiés pour réussir la transformation numérique : l'exemple des ministères économiques et financiers* (février 2020).

**Les recommandations des rapporteurs spéciaux :**

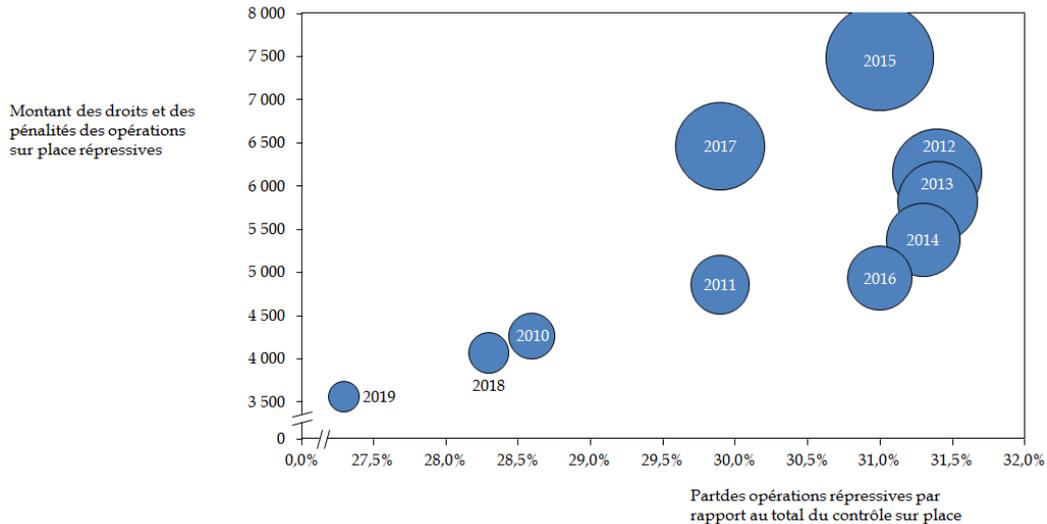
6. Généraliser, au sein de la direction générale des finances publiques, le « passeport numérique », afin d'assurer la formation aux outils numériques et aux nouvelles techniques d'analyse des données de l'ensemble des agents du contrôle fiscal.
7. Poursuivre la réflexion engagée par la direction générale des finances publiques pour attirer des compétences rares et spécialisées dans les domaines numérique et informatique en prévoyant que les premières actions proposées soient évaluées d'ici la fin de l'année 2022. Clarifier les règles applicables au recrutement des métiers en tension et créer une voie de recrutement pour les apprentis. Transmettre au Parlement un suivi de la mise en œuvre du programme TECH. GOUV, notamment ce qui concerne son volet « TALENTS ».
8. Développer au sein des brigades de vérificateurs une spécialisation des compétences et des impôts, afin de pouvoir faire travailler ensemble les agents d'une brigade sur un même dossier complexe et d'assurer au contribuable des interlocuteurs suffisamment formés aux impôts et taxes qui font l'objet du contrôle.

***C. POUR DÉCIDER D'UNE ALLOCATION OPTIMALE DES MOYENS DÉDIÉS AU CONTRÔLE FISCAL, IL EST CRUCIAL DE DISPOSER D'UNE STRATÉGIE CLAIRE, DE LA COORDINATION DES SERVICES AU CIBLAGE DES DOSSIERS PRIORITAIRES***

**Le premier axe de cette stratégie doit conduire à une réflexion sur le ciblage des dossiers qui feront l'objet d'un contrôle fiscal. À cet égard, l'évolution du volume des droits notifiés depuis 2010 est plutôt inquiétante : leur montant a chuté de plus de 13 %, avec un décrochage particulièrement brutal depuis le point haut - 21,2 milliards d'euros - obtenu en 2015 (- 34 % entre 2010 et 2019). Le Gouvernement répond qu'il vaut mieux se concentrer sur les résultats encaissés, certes, mais pas si cela doit conduire à ne notifier des droits et à ne cibler que les dossiers pour lesquels on sait que ces droits seront facilement recouvrables. **Les résultats sont également décevants sur le contrôle des fraudes les plus graves.****

## Évolution de la part et des résultats des opérations sur place répressives<sup>1</sup> entre 2010 et 2019

(en millions d'euros et en %)



Source : rapports d'activité de la direction générale des finances publiques des années 2010 à 2019

Le deuxième axe de cette stratégie doit concerner la coordination des services, le contrôle fiscal se caractérisant par sa parcellisation. Malgré une tentative pour bien délimiter le champ de compétences de chacun de ces services, il n'est pas rare que des enjeux soient partagés ou des dossiers difficiles à attribuer. Pour répondre à ces difficultés et pour faciliter les synergies entre administrations, des protocoles de coopération sont régulièrement signés entre services, directions et administrations, impliqués à titre principal ou secondaire dans le contrôle fiscal. La multiplication des protocoles et des structures ne va toutefois pas sans susciter quelques questions sur l'efficacité de cette coopération et sur le risque de doublons.

La même inquiétude sur la coopération se pose au niveau central : le comité national de lutte contre la fraude ne se réunit plus, le poste de délégué national à la lutte contre la fraude est vacant depuis mai 2019, les ministères ne coopèrent pas assez. Pour remédier à ces difficultés, le Gouvernement a annoncé l'abandon du plan national interministériel de lutte contre la fraude dans sa forme actuelle et la substitution de la délégation nationale à la lutte contre la fraude (DNLF) par la mission interministérielle de coordination anti-fraude<sup>2</sup> (Micaf). La Micaf sera chargée de la coordination interministérielle en matière de lutte contre la fraude aux finances publiques aux niveaux national et local. Elle coordonnera notamment des groupes de travail spécialisés, dits « groupes opérationnels nationaux anti-fraude ». Ces groupes réuniront

<sup>1</sup> Cela concerne les opérations dans lesquelles des pénalités de 40 % ou plus ont été appliquées.

<sup>2</sup> Décret n° 2020-872 du 15 juillet 2020 relatif à la coordination interministérielle en matière de lutte contre la fraude et à la création d'une mission interministérielle de coordination anti-fraude.

régulièrement, autour d'une thématique et d'une direction chef de file, les administrations et organismes concernés. La Micaf sera responsable d'une seconde grande mission : la coopération avec les instances européennes chargées de la protection des intérêts financiers de l'Union européenne. Il reviendra au nouveau comité interministériel anti-fraude (CIAT) de donner une impulsion politique à la Micaf.

Le troisième axe de cette stratégie doit s'intéresser au recouvrement : la coordination entre services et administrations doit concerner l'ensemble des maillons de la chaîne du contrôle fiscal, jusqu'au recouvrement. Cette dernière étape constitue en effet une réserve importante pour les résultats du contrôle fiscal et laisse entrevoir la possibilité d'une réelle marge de progression. En effet, depuis plusieurs années, ce taux de recouvrement stagne : 67,2 % en 2017, 65,02 % en 2018 et 68,07 % en 2019. Si plusieurs mesures juridiques (lancement de la saisie administrative à tiers détenteur, une procédure juridique unifiée pour le recouvrement de l'ensemble des produits) et organisationnelles (nouvelle fiche de liaison contrôle recouvrement) ont été mises en œuvre, elles ne permettront que des progrès limités. Il reste, dans les sommes non recouvrées, des montants liés à des fraudes complexes, des dossiers dans lesquels l'identification du bénéficiaire final est quasiment impossible, tout comme celle des produits saisissables. Il semble donc que ce soit également un angle d'approfondissement pour le contrôle fiscal, avec un décloisonnement à promouvoir entre services en charge du contrôle fiscal et services en charge du recouvrement.

**Les recommandations des rapporteurs spéciaux :**

9. Prévoir que la mission interministérielle de coordination anti-fraude consacre ses premiers mois d'activités à un passage en revue des dispositifs de coordination existants pour éliminer les doublons, renforcer la coopération et le dialogue et rendre enfin plein et entier le partage des informations entre tous les services et administrations chargés, à titre principal ou secondaire, du contrôle fiscal.
10. Identifier plus précisément les situations et les dossiers pour lesquels le recouvrement des sommes notifiées est le plus difficile à obtenir. Définir, à partir de cette évaluation, de nouvelles procédures, notamment conservatoires, qui pourraient être mises en œuvre. Le même travail d'évaluation doit être conduit sur l'efficacité des sanctions mises en place.



## **LES 10 RECOMMANDATIONS DES RAPPORTEURS SPÉCIAUX**

- 1. Après avoir pris les précautions nécessaires pour respecter le secret fiscal, notamment en matière d'anonymisation, transmettre au Parlement une classification des contentieux fiscaux ayant donné lieu à la notification des montants les plus importants, au-delà d'un seuil de dix millions d'euros pour les professionnels et de deux millions d'euros pour les particuliers. Transmettre également la distribution des dossiers par droits notifiés, selon une répartition par décile et préciser l'état d'avancement de leur recouvrement.** Décomposer les montants recouverts au titre du contrôle fiscal selon l'année du contrôle.
- 2. Une fois terminé le travail d'évaluation de la fraude fiscale conduit par l'Insee, transmettre au Parlement les méthodes et hypothèses utilisées.** Préciser les conditions d'actualisation de cette évaluation ainsi que l'opportunité de confier cette mission à l'administration fiscale, à l'instar des choix opérés dans d'autres pays.
- 3. Transmettre, dans le cadre du document de politique transversale « Lutte contre l'évasion et la fraude fiscales », les crédits budgétaires affectés aux administrations, services et directions en charge du contrôle fiscal, en précisant la nature des dépenses (personnel, fonctionnement, investissement).** Inclure également un court résumé des résultats obtenus par chacune de ces structures.
- 4. Sanctuariser le budget informatique octroyé à la direction générale des finances publiques, sans retenir dans son mode de calcul les financements apportés par le Fonds pour la transformation de l'action publique. Affiner, dans les rapports budgétaires, la répartition entre dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement en matière informatique.**
- 5. Développer des indicateurs de performance plus précis et plus nombreux sur les résultats obtenus en matière de programmation centralisée des contrôles fiscaux, pour ce qui concerne les dossiers transmis trimestriellement par la mission requêtes et valorisation, qui utilise les nouvelles techniques d'analyse de données.** Ces indicateurs incluraient le taux de dossiers sélectionnés ayant donné lieu à contrôle, l'existence de doublons entre cette sélection et les dossiers sélectionnés par les vérificateurs, la part des opérations répressives ou des contrôles fiscaux les plus graves issue des dossiers transmis par la MRV ou encore le taux de « rentabilité » des dossiers sélectionnés en droits notifiés et en droits recouverts.

**6. Généraliser, au sein de la direction générale des finances publiques, le « passeport numérique », afin d'assurer la formation aux outils numériques et aux nouvelles techniques d'analyse des données de l'ensemble des agents du contrôle fiscal.**

**7. Poursuivre la réflexion engagée par la direction générale des finances publiques pour attirer des compétences rares et spécialisées dans les domaines numérique et informatique, en prévoyant que les premières actions proposées (création d'une « marque employeur », amélioration de la communication, modification des épreuves du concours et recrutement hors concours) soient évaluées d'ici la fin de l'année 2022. Clarifier les règles applicables au recrutement et à la rémunération des métiers en tension et créer une voie de recrutement spécifique pour les apprentis.**

**8. Développer au sein des brigades de vérificateurs une spécialisation des compétences et des impôts, afin de pouvoir faire travailler ensemble les agents d'une même brigade sur un dossier complexe et d'assurer au contribuable des interlocuteurs formés aux dernières évolutions législatives, jurisprudentielles et doctrinales.**

**9. Prévoir que la mission interministérielle de coordination anti-fraude consacre ses premiers mois d'activités à un passage en revue des dispositifs de coordination existants pour éliminer les doublons, renforcer la coopération et le dialogue et rendre enfin plein et entier le partage des informations entre tous les services et administrations chargés, à titre principal ou secondaire, du contrôle fiscal.**

**10. Identifier plus précisément les dossiers et les situations dans lesquelles le recouvrement des sommes notifiées est le plus difficile à obtenir. Définir, à partir de cette évaluation, de nouvelles procédures, notamment conservatoires, qui pourraient être mises en œuvre. Le même travail d'évaluation doit être conduit sur l'efficacité des sanctions contre la fraude fiscale.**

## AVANT-PROPOS

En érigeant la lutte contre la fraude fiscale en **objectif de valeur constitutionnelle**<sup>1</sup>, le Conseil constitutionnel a consacré la place centrale de cette mission, à **la croisée de plusieurs principes fondateurs de notre système fiscal et de notre société** : le consentement à l'impôt, la contribution commune aux dépenses publiques et l'égalité devant les charges publiques. Laisser faire impunément les contribuables qui auraient décidé d'agir à rebours de ces principes, c'est entamer leur crédibilité et leur pérennité.

Une administration est prioritairement concernée par la lutte contre la fraude fiscale, il s'agit de la direction générale des finances publiques (DGFIP). Si elle n'est pas la seule à y participer et si le contrôle fiscal est loin de constituer son unique mission, la DGFIP y consacre aujourd'hui plus de 10 % de ses effectifs et une partie significative de ses crédits.

Quand nous avons proposé ce thème de contrôle au bureau de notre commission des finances, **les derniers résultats du contrôle fiscal disponibles étaient ceux de l'année 2018 : ils s'étaient à nouveau révélés décevants, le volume des montants recouverts poursuivant une baisse qui semblait alors inexorable**. Ces résultats interrogeaient sur l'efficacité de la stratégie adoptée par le Gouvernement en matière de lutte contre la fraude. Depuis, le Gouvernement a très largement communiqué sur les résultats exceptionnels obtenus pour l'année 2019, même s'il est difficile d'en apprécier la portée et que certaines interrogations demeurent. Au regard des enjeux du contrôle fiscal, il est donc parfaitement légitime que le Parlement puisse se prononcer sur les moyens qui y sont consacrés et sur leur adéquation aux objectifs poursuivis. Sont-ils à un niveau satisfaisant ? Leur allocation et leur répartition permettent-elles d'obtenir les meilleurs résultats possibles ? Où se situent les éventuelles marges de progrès ?

Depuis plusieurs années, en tant que rapporteurs spéciaux de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines », nous constatons une friction de plus en plus forte entre la priorité donnée au développement de nouveaux outils et techniques d'analyse de données au service du contrôle fiscal et la fin de la sanctuarisation des effectifs. **Si les outils technologiques sont indispensables, nous considérons cependant qu'ils ne pourront atteindre leur plein potentiel que sous réserve d'investissements informatiques pérennes et d'une véritable réflexion sur les ressources humaines, sur l'organisation et sur la stratégie choisie par le Gouvernement en matière de contrôle fiscal**. Nous nous concentrons ici sur les moyens budgétaires – humains et informatiques – alloués au contrôle fiscal, et non sur les évolutions législatives intervenues ces dernières années. Ce n'est pas pour autant que nous ne soutenons pas l'absolue nécessité de

---

<sup>1</sup> Conseil constitutionnel, n° 99-424 DC du 29 décembre 1999.

s'obliger à passer en revue ces évolutions ou encore les sanctions contre la fraude mises en place. Notre système fiscal, suffisamment complexe, pourrait s'économiser le maintien de procédures éventuellement jugées inefficaces.

Notre rapport d'information propose ainsi des premiers éléments de réponse à ces préoccupations et n'a pas vocation à se substituer à des travaux existants et complémentaires, comme celui de la Cour des comptes du mois de novembre 2019 sur la fraude aux prélèvements obligatoires. Ces éléments se veulent avant tout des pistes de réflexion, des jalons pour de futurs travaux parlementaires. Nous rappelons à cet égard que la crise liée à l'épidémie du covid-19 a nécessité d'adapter nos travaux : l'ensemble des sujets abordés dans le présent rapport n'a pu être approfondi autant qu'il l'aurait fallu auprès des administrations concernées et les réponses de ces dernières sont arrivées tardivement, parfois de façon incomplète.

Nous concluons avec l'idée que, dans le domaine du contrôle fiscal, **il est vital que l'obligation de moyens s'accompagne d'une obligation de résultats**, pour préserver les principes fondateurs de notre système fiscal : l'égalité devant les charges publiques, le consentement à l'impôt et la participation de tous aux charges communes. La crise que la France traverse actuellement, dans le contexte de l'épidémie de covid-19, n'a fait que renforcer l'importance de préserver et de garantir ces principes.

## PREMIÈRE PARTIE

### UN IMPÉRATIF POUR L'ADMINISTRATION FISCALE : ALLOUER DES RESSOURCES CONTRAINTEES POUR OPTIMISER L'EFFICACITÉ DE SA MISSION DE CONTRÔLE

**La stratégie adoptée en matière de contrôle fiscal doit tenir compte d'un ensemble de contraintes diverses** : des ressources humaines limitées, des schémas de fraude toujours plus complexes, des investissements technologiques nécessaires mais coûteux et des procédures de contrôle strictement encadrées afin de garantir le respect en toutes circonstances des droits et des protections dont doit pouvoir se prévaloir tout contribuable.

Pour les missions de contrôle fiscal qui lui reviennent, il appartient à la direction générale des finances publiques (DGFIP) d'arbitrer entre ces objectifs, parfois divergents, et d'allouer de manière optimale ses ressources afin d'obtenir, à chaque étape de la chaîne du contrôle fiscal, les meilleurs résultats possibles, de la détection de situations potentielles de fraude au recouvrement des droits éludés et des pénalités.

### **L'objet, les formes et les étapes du contrôle fiscal**

**Le contrôle fiscal a pour objet d'appréhender les manquements à la législation fiscale, qu'ils soient commis de bonne foi ou de manière délibérée.** Il s'agit pour l'État de recouvrer l'impôt éludé, mais également de sanctionner les comportements frauduleux par l'application de pénalités, voire de sanctions pénales. Le contrôle fiscal doit ainsi permettre de ne pas rompre l'égalité de traitement entre, d'une part, les contribuables qui ont respecté l'ensemble de leurs obligations fiscales et, d'autre part, les contribuables qui n'ont pas satisfait à ces obligations. Notre système fiscal reposant principalement sur un régime déclaratif, le contrôle fiscal en constitue un aspect inhérent.

**Le contrôle fiscal s'organise autour de plusieurs étapes :**

**1. la recherche et la collecte :** cette phase vise à détecter des éléments ou des informations laissant penser que le contribuable concerné n'a pas rempli ses obligations déclaratives ou participe à un schéma visant à éluder l'impôt. Des renseignements supplémentaires sont alors collectés sur les anomalies identifiées. Ces éléments permettent ensuite d'établir la programmation des contrôles fiscaux et de sélectionner les dossiers qui feront l'objet d'un contrôle ;

**2. le contrôle proprement dit, opéré par les agents vérificateurs :**

a. *les contrôles sur pièces* se fondent essentiellement sur les déclarations des contribuables. Ils visent à remédier à leur absence ou à leurs irrégularités. Ils peuvent conduire à un échange d'informations entre l'administration et le contribuable dans le cadre du droit de communication. Cette forme de contrôle est celle qui est la plus utilisée pour les particuliers ;

b. *les contrôles externes* (appelés « examen de situation fiscale personnelle » pour les particuliers et « vérification de comptabilité » pour les entreprises) consistent en une vérification exhaustive des déclarations fiscales du contribuable. Pour les entreprises, ils ont majoritairement lieu au sein de leurs locaux, tandis qu'ils sont le plus souvent conduits dans les bureaux de l'administration pour les particuliers ;

**3. la notification des montants éludés et des pénalités :** elle intervient à la fin du contrôle. Le contribuable est informé de la fin du contrôle par l'envoi ou la remise en mains propres d'un avis d'absence de rectification ou, au contraire, d'une proposition de rectification. La proposition informe également le contribuable du délai de réponse, des rectifications envisagées (nature, motif, montant), des pénalités pouvant être réclamées et des recours ;

**4. la mise en recouvrement des montants notifiés :** à l'issue du contrôle fiscal, les impositions supplémentaires dues par le redevable sont mises en recouvrement, soit, pour les impôts des professionnels, par avis de mise en recouvrement (AMR), soit, pour les impôts des particuliers, par voie de rôle. À compter de la mise en recouvrement, la DGFIP dispose de tous les instruments existants en matière de recouvrement forcé. Il est à noter qu'il existe toujours des procédures de réclamation et des recours même après la mise en recouvrement des impositions.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et fiches d'information sur le contrôle fiscal publiées par les ministères économiques et financiers*

**I. SI LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL EN 2019 SONT SATISFAISANTS ET INTERROMPENT PLUSIEURS ANNÉES DE BAISSÉ INQUIÉTANTE, ILS NE SUFFISENT PAS À METTRE FIN À TOUTE INTERROGATION SUR LES MOYENS CONSACRÉS À CETTE MISSION**

En 2019, la somme des montants recouverts au titre du contrôle fiscal s'est élevée à 11,3 milliards d'euros, auxquels s'ajoutent les recettes encaissées par l'intermédiaire des deux conventions judiciaires d'intérêt public conclues en 2019 (500 millions d'euros pour Google, 30 millions d'euros pour Carmignac). De prime abord, ces résultats sont plutôt flatteurs : ils marquent en effet une hausse significative par rapport aux résultats de l'année 2018, de 8,7 milliards d'euros (+ 30,2 %, soit une augmentation de 2,6 milliards d'euros). Toutefois, ces chiffres doivent être pris avec précaution, tant dans l'appréciation de leur montant que dans leur évolution sur le long-terme.

**A. 2019 MARQUE LA FIN DE PLUSIEURS ANNÉES DE RÉSULTATS DÉCEVANTS POUR LE CONTRÔLE FISCAL**

Les résultats du contrôle fiscal ces dix dernières années apparaissent très contrastés : après une hausse des montants recouverts<sup>1</sup> entre 2012 et 2015, la période 2016-2018 est apparue très décevante, avec une baisse ininterrompue des résultats du contrôle fiscal.

---

<sup>1</sup> La méthodologie de présentation des résultats du contrôle fiscal a évolué en 2018, le Gouvernement ne communiquant plus sur les montants notifiés mais sur les montants recouverts. Il est toutefois possible de retrouver ces deux chiffres dans les statistiques, rapports d'activité et documents budgétaires de la direction générale des finances publiques.

### Montant des droits nets notifiés et des pénalités subséquentes entre 2010 et 2019

(en milliards d'euros)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Droits nets notifiés	13,1	13,5	14,4	14,3	15,3	16,1	15,3	14,0	12,9	11,4
Pénalités (y compris intérêts de retard)	2,9	2,9	3,8	3,7	4,0	5,0	4,2	3,9	3,2	2,4
<b>Total des droits et des pénalités (STDR* compris)</b>	<b>16,0</b>	<b>16,4</b>	<b>18,1</b>	<b>18,0</b>	<b>19,3</b>	<b>21,2</b>	<b>19,5</b>	<b>17,9</b>	<b>16,2</b>	<b>13,9</b>
<i>Dont crédits d'impôts ou taxes non remboursés</i>	ND	ND	ND	ND	ND	1,6	1,7	1,8	1,6	1,8
<i>Dont montants notifiés en attente de confirmation des instances consultatives</i>	ND	ND	ND	ND	ND	3,3	3,2	2,7	2,0	0
<b>Droits et pénalités notifiés mis en recouvrement (STDR* compris)</b>	ND	ND	ND	ND	ND	<b>16,3</b>	<b>14,5</b>	<b>13,5</b>	<b>12,5</b>	<b>12,1</b>

### Rendement budgétaire du contrôle fiscal

(en milliards d'euros)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Montant total des encaissements, STDR* compris</b>	ND	ND	9,0	10,1	10,4	12,2	11,1	9,4	8,7	11,3
<b>Recettes fiscales nettes de l'État</b>	253,6	255,0	268,4	284,0	274,3	280,1	284,1	295,6	295,4	281,3
<b>Rapport entre les recettes du contrôle fiscal et les recettes fiscales nettes de l'État</b>			3,35 %	3,56 %	3,79 %	4,36 %	3,91 %	3,18 %	2,95 %	4,02 %

\* service de traitement des déclarations rectificatives.

Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et les rapports d'activité de la direction générale des finances publiques pour les années 2017 à 2019

Les résultats financiers du contrôle fiscal sont présentés annuellement par la DGFIP. Ils ont longtemps été présentés par le prisme des montants des droits et pénalités « notifiés » au contribuable. Depuis 2018, la DGFIP estime toutefois que « les résultats financiers tels qu'ils sont habituellement présentés sont complexes à analyser et ne reflètent pas l'impact budgétaire réel de l'action des services »<sup>1</sup>. Par conséquent, afin de traduire l'impact réel du contrôle fiscal sur le recouvrement de l'impôt, **la DGFIP a fait le choix de présenter les résultats**

<sup>1</sup> Direction générale des finances publiques, Rapport d'activité – Cahier statistiques pour l'année 2018, p. 57.

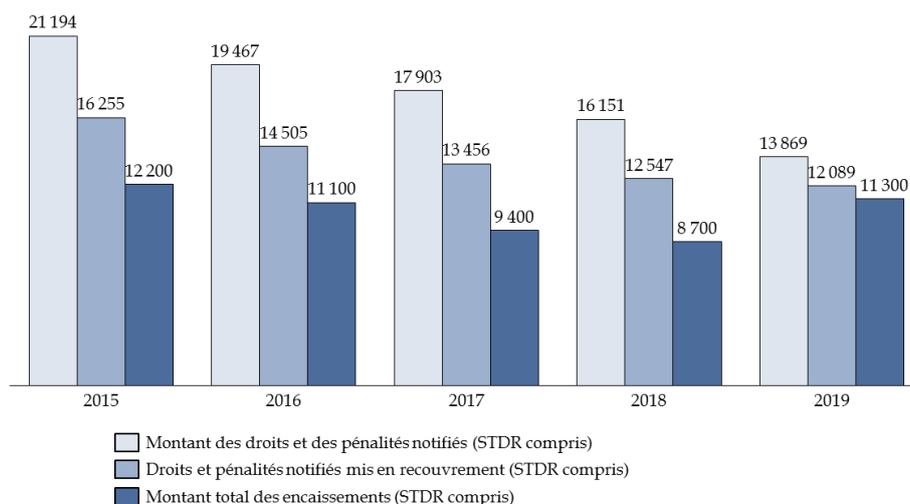
## du contrôle fiscal sous l'angle des sommes effectivement encaissées au cours de l'année.

Les rapporteurs spéciaux partagent les constats qui ont soutenu ce changement d'approche : **cela permet effectivement de donner une idée plus juste du rendement budgétaire obtenu par l'administration au titre du contrôle fiscal.** Ce nouveau prisme permet en effet de corriger certains écueils inhérents à une présentation des droits notifiés. Il exclut notamment les montants soumis à une saisine des commissions consultatives, auprès desquelles les contribuables peuvent faire examiner leurs dossiers et dont les avis peuvent conduire à une diminution des sommes effectivement mises en recouvrement.

Les rapporteurs spéciaux regrettent toutefois que la communication sur les montants encaissés se soit totalement substituée à celle sur les montants notifiés, les deux notions donnant des informations très différentes, mais également utiles pour apprécier les résultats du contrôle fiscal. La première traduit certes les résultats réels pour les recettes encaissées au titre du contrôle fiscal, mais cela signifie aussi que **les sommes recouvrées sur l'année n proviennent majoritairement de contrôles réalisés les années antérieures.** Cette nouvelle présentation devrait donc inclure la décomposition des droits recouvrés selon l'année du contrôle. Au contraire, la seconde notion donne une indication sur le volume des contrôles réalisés en année n, sur leur ciblage et sur la capacité des services à opérer un maillage fin des comportements de fraude.

### Montants notifiés, mis en recouvrement et recouvrés au titre du contrôle fiscal entre 2015 et 2019<sup>1</sup>

(en millions d'euros)



Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et les rapports d'activité de la direction générale des finances publiques pour les années 2017 à 2019

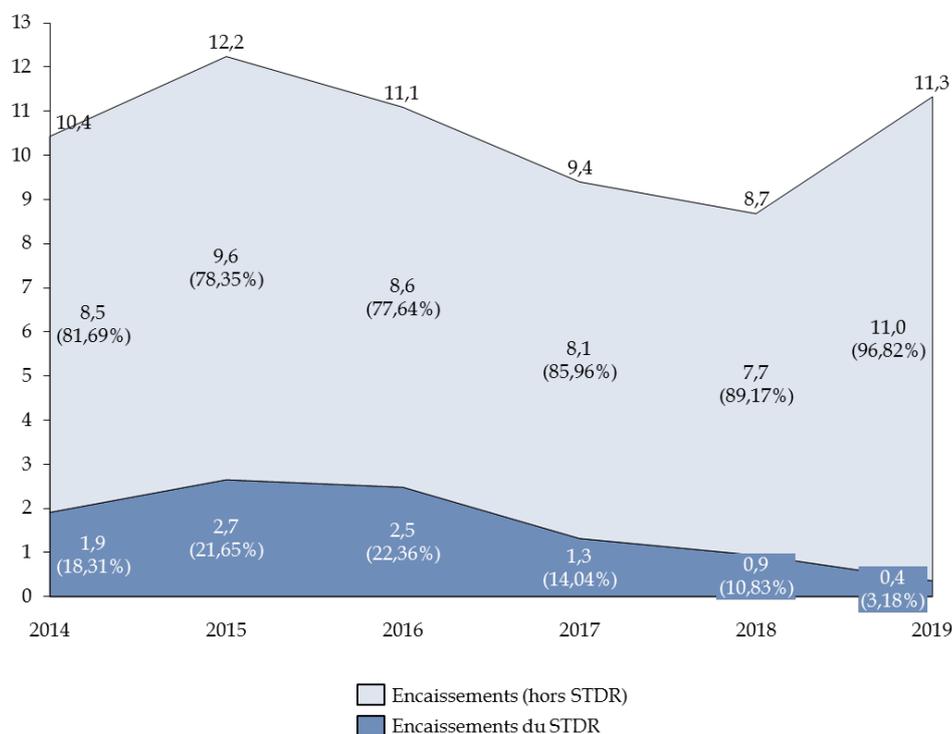
<sup>1</sup> Pour une question de disponibilité et de comparabilité des données, ne sont présentés sur ce graphique que les montants notifiés et recouvrés pour les années 2015 à 2019.

Ayant constaté l'érosion progressive des résultats du contrôle fiscal depuis 2015, les rapporteurs spéciaux et, plus généralement, la commission des finances du Sénat, s'étaient interrogés sur cette trajectoire inquiétante, à la fois pour les finances publiques et pour sa signification en termes d'efficacité du contrôle fiscal et, au-delà, pour ce que cela pouvait impliquer pour le consentement à l'impôt.

À cet égard, **les résultats obtenus en 2019 constituent une « bonne surprise » et viennent interrompre trois années de dégradation**, et ce même après retraitement des résultats du service de traitement des déclarations rectificatives (STDR). Là-encore, cela s'inscrit à rebours des années précédentes, où le STDR avait largement permis de compenser la forte diminution des résultats « traditionnels » du contrôle fiscal, ce qui interroge par ailleurs sur l'utilité de rouvrir, y compris sous une forme aménagée ou pour des contribuables différents, ce type de dispositif. **Les résultats de l'année 2019 demeurent toutefois inférieurs aux résultats de l'année 2015 et les montants notifiés sont les plus faibles de ces dix dernières années.**

#### Montants des encaissements hors STDR et avec STDR entre 2014 et 2019

(en milliards d'euros et en %)



Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et les rapports d'activité de la direction générale des finances publiques pour les années 2016 à 2019

### **Le service de traitement des déclarations rectificatives (STDR)**

**Le STDR est un dispositif dérogatoire de régularisation des avoirs non déclarés et détenus à l'étranger**, créé par une circulaire du 21 juin 2013. Les contribuables qui recourraient au STFR pour régulariser leur situation et se conformer au droit français pouvaient **bénéficier d'une remise de pénalités**.

La possibilité pour les contribuables de régulariser leur situation auprès du STDR s'est close le 31 décembre 2017. **Cette fermeture devait limiter les effets d'aubaine et inciter les contribuables à rapidement régulariser leur situation**. De plus, le maintien de ce service dérogatoire devenait moins pertinent avec la généralisation des échanges automatiques d'informations sur les comptes détenus à l'étranger par des résidents français.

Les dossiers déposés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018 et non traités par les services avant la date de fermeture pouvaient encore bénéficier des conditions de régularisation inscrites dans la circulaire. **Le STDR, dont l'effectif a atteint 68 personnes en 2015 avant de décroître, a ainsi été complètement fermé en 2019** : le pôle de recouvrement spécialisé de la direction nationale des vérifications de situations fiscales (DNVSF) avait, au 31 décembre 2019, apuré le stock de dossiers.

Les dossiers déposés après le 1<sup>er</sup> janvier 2018 auprès des services des impôts des particuliers sont traités au sein des pôles de contrôle revenus-patrimoine (PCRP) des directions départementales et régionales des finances publiques. Ils ne peuvent plus bénéficier des remises de pénalités.

Au total, **le STDR a traité près de 50 000 demandes, pour un montant total d'avoirs non déclarés de 35 milliards d'euros** au 31 décembre 2018. **Les avoirs régularisés provenaient majoritairement de successions et étaient localisés dans plus de 60 pays, même si la Suisse se distinguait par une part prépondérante d'origine des dossiers (77 %)**. 8 % des dossiers concernaient le Luxembourg, 6,2 % l'Union européenne, 2,5 % les États-Unis et 2,1 % des pays réputés très accommodants fiscalement (Singapour, Hong Kong, Panama, Liechtenstein, Caïmans, Bermudes, Bahamas et Antilles néerlandaises). **Les montants recouverts s'élèvent quant à eux à 9,71 milliards d'euros** (au 31 décembre 2019).

*Source : réponse au questionnaire des rapporteurs spéciaux et rapports annuels de la direction générale des finances publiques pour les années 2014 à 2019*

**À cette évolution contrastée des résultats du contrôle fiscal s'ajoute celle des droits nets par type d'impôt**. Au sein de la typologie transmise par la DGFIP, seules trois catégories sur huit ont effectivement vu, entre 2010 et 2019, leur redressement augmenter.

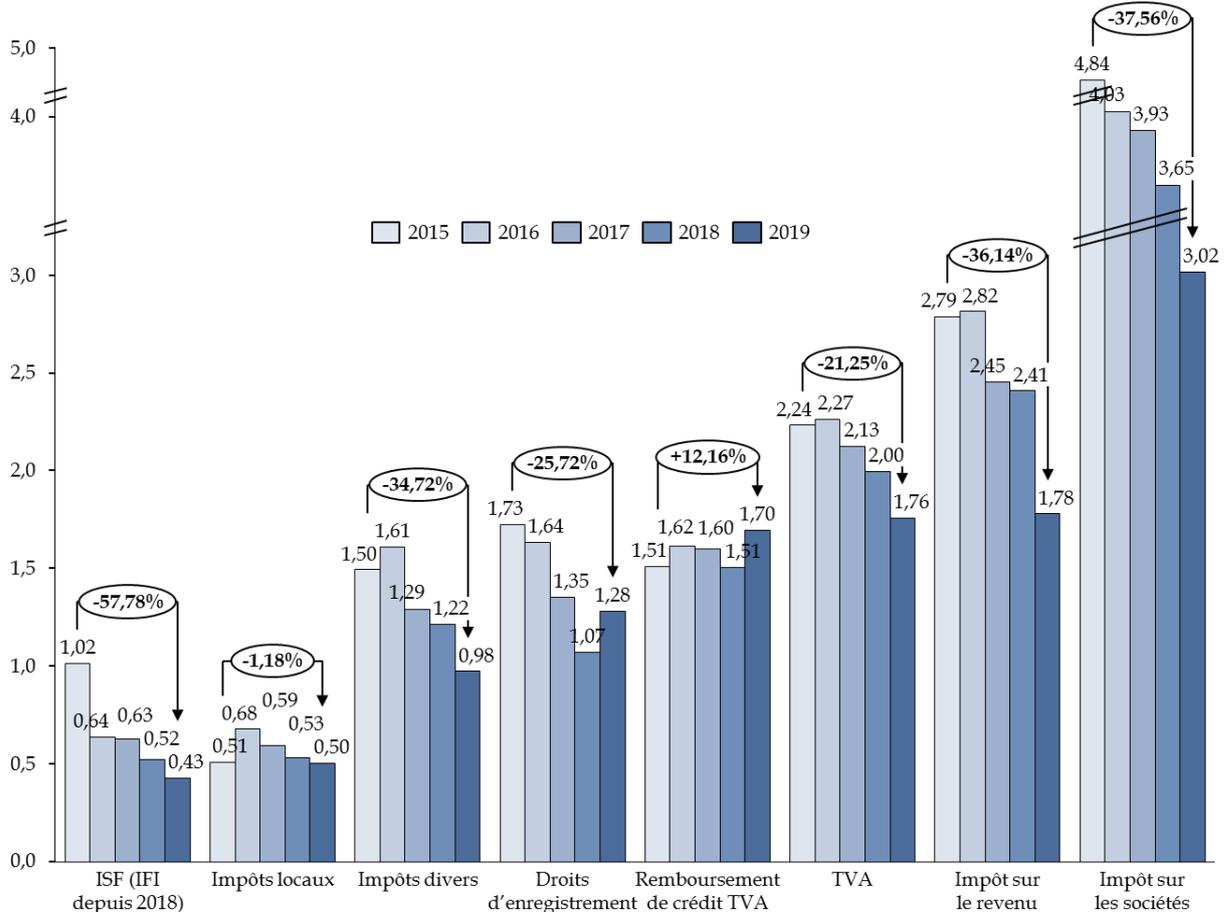
### Droits nets notifiés ces dix dernières années par type d'imposition

(en milliards d'euros)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Impôt sur les sociétés</b>	3,912	3,624	4,082	3,433	3,809	4,837	4,029	3,930	3,652	3,020
<b>Impôt sur le revenu</b>	1,940	1,978	2,070	2,136	2,368	2,789	2,817	2,454	2,412	1,781
<b>TVA</b>	2,508	2,763	3,235	2,709	2,361	2,235	2,267	2,129	2,000	1,760
<b>Remboursements de crédit de TVA</b>	1,661	1,466	1,345	1,708	1,296	1,513	1,617	1,602	1,507	1,697
<b>Droits d'enregistrement</b>	1,414	1,450	1,525	1,460	2,051	1,726	1,635	1,353	1,071	1,282
<b>Impôt sur la fortune, devenu impôt sur la fortune immobilière en 2018</b>	0,282	0,306	0,383	0,421	1,208	1,016	0,637	0,627	0,524	0,429
<b>Impôts locaux</b>	0,579	0,584	0,436	0,428	0,509	0,510	0,680	0,593	0,533	0,504
<b>Impôts divers<sup>1</sup></b>	0,817	1,309	1,293	1,992	1,732	1,495	1,610	1,293	1,217	0,976

### Droits nets notifiés et recouvrés ces cinq dernières années par type d'imposition

(en milliards d'euros)



Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux

<sup>1</sup> Les impôts divers recouvrent notamment la contribution sociale généralisée (CSG), la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), la contribution à l'audiovisuel public et les taxes annexes sur le chiffre d'affaires.

Entre 2010 et 2019, les droits nets notifiés pour l'impôt sur les sociétés ont baissé de 22,8 %, contre 8,2 % pour l'impôt sur le revenu et 29,8 % pour la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Seuls les redressements des contrôle portant sur les remboursements de crédit de TVA (+ 2,2 %), sur l'impôt sur la fortune, devenu impôt sur la fortune immobilière en 2018 (+ 52,1 %) et sur les impôts divers (+ 19,5 %) ont augmenté.

En termes de résultats, **le constat est similaire pour le nombre de contrôles**. Certes, comme pour les droits notifiés par impôt, **les rapporteurs spéciaux appellent à la prudence : l'analyse de ces chiffres de manière isolée n'aurait que peu de signification**. Il faut les comparer aux résultats obtenus en matière de recouvrement, aux choix opérés en matière de ciblage des contrôles ou aux priorités données aux vérificateurs. **Il serait ainsi erroné de mesurer l'efficacité du contrôle fiscal au seul volume des contrôles effectués par l'administration fiscale**. La période 2010-2019 se caractérise en effet par un recul de quasiment tous les types de contrôles : les contrôles sur pièces et sur place des professionnels ont ainsi diminué de respectivement 33,6 % et 10,9 %.

S'agissant des particuliers, les contrôles sur pièces au titre de l'impôt sur le revenu ont connu une chute de 25,6 %, contre 54,1 % pour les impôts patrimoniaux, tandis que les examens de la situation fiscale personnelle ont diminué de 31,9 %. La seule augmentation quantitative du nombre de contrôles concerne les professionnels, dans le cadre des demandes de remboursement de crédit de TVA (+ 32,4 %). La signification et l'impact de la chute des contrôles sur pièce seront analysés un peu plus en amont par les rapporteurs spéciaux.

**Répartition et évolution du nombre de contrôles effectués entre 2010 et 2019**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<b>Contrôles sur pièces des professionnels</b>	206 373	197 361	197 052	188 904	177 899	177 549	171 899	162 186	147 940	137 095
<b>Contrôles sur pièces des demandes de remboursement de crédit de TVA</b>	100 255	117 642	124 991	122 782	111 956	116 958	122 024	123 691	122 354	132 723
<b>Instructions sur place des demandes de remboursement de crédit de TVA</b>									2 010	3 051
<b>Contrôles de la contribution à l'audiovisuel public</b>	69 503	65 825	66 351	63 824	68 254	68 652	64 233	68 866	61 656	58 122
<b>Vérifications de comptabilité (dont opérations suite à programmation depuis 2017)</b>	47 689	47 408	48 178	48 219	47 776	46 266	45 314	44 287	45 330	42 468
<b>Droits d'enquête (articles L. 80 F à L. 80 J du LPF2)</b>	3 195	2 851	2 627	2 299	2 144	1 871	1 612	1 661	1 434	1 358
<b>Contrôles sur pièces de l'impôt sur le revenu</b>	1 035 269	981 682	926 093	883 491	821 300	853 387	816 308	855 701	901 633	770 504
<b>Contrôles sur pièces des impôts patrimoniaux</b>	139 811	129 483	134 207	142 922	102 079	94 410	99 068	86 746	67 308	64 193
<b>Contrôles de la contribution à l'audiovisuel public</b>	48 574	43 707	42 193	40 389	31 949	26 707	17 649	12 363	9 478	8 290
<b>Contrôles sur pièces des brigades patrimoniales</b>									3 580	3 523
<b>Examens de la situation fiscale personnelle</b>	3 883	4 033	4 159	4 159	3 964	3 902	3 557	3 613	3 134	2 646

Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux, l'annuaire statistique de la DGFIP et les rapports d'activité des années 2011 à 2019

## **B. POUR LE GOUVERNEMENT, LES RÉSULTATS OBTENUS EN 2019 CONCRÉTISENT LA STRATÉGIE ADOPTÉE EN 2017**

**Selon le Gouvernement<sup>1</sup>, les bons résultats constatés pour l'année 2019 s'expliquent principalement par la stratégie mise en œuvre dès 2018, et qui repose sur trois piliers :**

**- les premiers effets de la loi relative à la lutte contre la fraude<sup>2</sup>.** Les rapporteurs spéciaux relèvent que plusieurs dispositifs de cette loi qui commencent aujourd'hui à produire leurs premiers résultats ont été introduits à l'initiative du Sénat. Il s'agit par exemple de la possibilité de conclure une convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) en matière de fraude fiscale, de l'assouplissement du verrou de Bercy ou encore des dispositions en matière de lutte contre la fraude à la TVA ;

**- la mise en œuvre de la loi pour un État au service d'une société de confiance<sup>3</sup>** (loi Essoc). Il y a par exemple eu davantage de recours aux régularisations en cours de contrôle (cf. *infra*). Toutefois, les rapporteurs spéciaux soulignent que la volonté d'instaurer une nouvelle relation de confiance avec les contribuables et, en particulier, avec les entreprises n'est pas récente. Par exemple, dès 2014, le Gouvernement avait insisté, en matière de contrôle fiscal, sur la nécessité d'établir une nouvelle relation de confiance avec les contribuables<sup>4</sup> et de cibler les dossiers à fort enjeux. Ces deux axes ne sont donc pas inédits dans notre paysage fiscal ;

**- les résultats apportés par le *datamining*.** Le Gouvernement insiste en effet beaucoup sur les progrès réalisés grâce aux techniques d'analyse des données. En 2019, **785 millions de droits ont été recouvrés grâce au *datamining***, soit deux fois plus qu'en 2018 pour une efficacité, en termes de dossiers ayant donné lieu à rectification, similaire aux contrôles non ciblés par intelligence artificielle (autour de 30 %).

**En dépit de ce satisfecit, les rapporteurs spéciaux que plusieurs interrogations demeurent**, notamment en termes de recouvrement et de difficultés à apprécier la réelle efficacité du contrôle fiscal et la portée des résultats présentés. **Plusieurs facteurs expliquent ainsi que les rapporteurs spéciaux aient décidé de s'intéresser à l'adéquation des moyens consacrés au contrôle fiscal :**

**- ils ont constaté pendant plusieurs années une chute inquiétante des résultats du contrôle fiscal**, et ce malgré les efforts de communication déployés par le Gouvernement autour de sa nouvelle stratégie, dont les trois piliers ont été décrits ci-dessus ;

---

<sup>1</sup> Conférence de presse de M. Édouard Philippe, Premier ministre, M. Gérard Darmanin, ministre de l'action et des comptes publics, et Mme Belloubet, garde des Sceaux, le 17 février 2020.

<sup>2</sup> Loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

<sup>3</sup> Loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance.

<sup>4</sup> Le Gouvernement avait annoncé, dans le cadre du Comité national de lutte contre la fraude du 22 mai 2014, des mesures permettant d'instituer un contrôle citoyen des entreprises.

- ils ont constaté **un déclin des effectifs du contrôle fiscal, en dépit des appels à la sanctuarisation de ces effectifs au sein de la DGFIP**, ou tout du moins à celle des vérificateurs chargés des contrôles externes. Les suppressions de postes ont en effet davantage concerné les services territoriaux (surtout départementaux), et moins les grandes directions ou les services chargés du suivi des dossiers à enjeux. Ce rééquilibrage des effectifs nécessitait donc d'avoir une vision plus précise des moyens humains consacrés au contrôle fiscal ;

- ils ont constaté en parallèle **une augmentation de la complexité de certains schémas de fraude fiscale et du volume des informations reçues par l'administration fiscale**. Cet afflux massif de données disponibles a nécessité la mise en œuvre de traitements informatiques plus ambitieux, appuyés sur les nouvelles techniques en matière d'analyse des données.

Il semble donc plus que temps de **dresser un premier bilan de l'arsenal des moyens alloués par la direction générale des finances publiques à sa mission de contrôle fiscal**. Les rapporteurs spéciaux se concentrent ici sur les moyens budgétaires, humains et informatiques, et non pas sur les évolutions législatives intervenues ces dernières années.

## **II. LES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL DOIVENT ÊTRE ANALYSÉS AVEC LA PLUS GRANDE PRÉCAUTION ET LES INFORMATIONS DONT DISPOSE LE PARLEMENT NE PERMETTENT PAS D'EN APPRÉCIER TOUTE LA PORTÉE**

### **A. EN MATIÈRE DE CONTRÔLE FISCAL, IL DEMEURE TRÈS DIFFICILE D'ISOLER LES « EFFETS EXCEPTIONNELS » ET LE « TAUX D'EFFORT » DES SERVICES**

#### **1. Les contentieux à enjeux constituent une zone de flou pour le Parlement**

Comme l'ont montré les données et les graphiques précédents, **les résultats du contrôle fiscal se distinguent par leur absence de régularité et leur faible prévisibilité**. Cette caractéristique rend difficile et peu opérante toute comparaison d'une année sur l'autre. Le volume des montants notifiés et recouverts doit être apprécié sur une perspective plus longue : les résultats du contrôle fiscal dépendent en effet très fortement de dossiers exceptionnels.

D'après les réponses reçues par les rapporteurs spéciaux lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020, cette variation provient surtout des résultats du contrôle fiscal externe, résultats qui représentent environ deux tiers des montants recouverts chaque année. À contrario, le contrôle sur pièces est plus stable. Les importantes fluctuations que connaît le contrôle fiscal externe sont souvent liées à quelques dossiers à fort enjeux, qui relèvent le plus

souvent, pour les professionnels, de la direction des vérifications nationales et internationales (DVNI).

**Il est à cet égard regrettable que le Parlement ne soit pas mieux tenu informé des contentieux à forts enjeux, avec les montants de droits notifiés et encaissés les plus élevés.** Ce défaut de transparence rend en effet impossible tout effort d'appréciation construit des résultats du contrôle fiscal et prête le flanc aux critiques : comment isoler les dossiers exceptionnels ? Comment juger de l'efficacité du contrôle fiscal ?

**Ce défaut de transparence est dommageable à deux titres :** d'abord parce qu'il ne semble pas judicieux que les parlementaires ne puissent avoir à connaître de ces dossiers à enjeux que par le biais de la presse, ensuite parce que cela nuit au travail des commissions des finances des deux assemblées.

**Les rapporteurs spéciaux estiment donc qu'il est nécessaire, chaque année, lors de la communication des résultats du contrôle fiscal, que le Gouvernement transmette en parallèle au Parlement un rapport sur les contentieux les plus importants en termes de montants notifiés, mis en recouvrement, recouverts et encaissés.** Dans le cadre de son analyse de l'exécution budgétaire de la mission « Remboursements et dégrèvements », la Cour des comptes estimait un seuil des contentieux à enjeux à 50 millions d'euros pour l'impôt sur les sociétés<sup>1</sup>. Si la fixation de ces seuils peut revêtir un caractère quelque peu artificiel, ils pourraient être différenciés selon les types d'impôts et de contribuables (personnes physiques ou morales) concernés, à condition de prendre toutes les mesures nécessaires pour assurer le respect du secret fiscal, par exemple après l'anonymisation des dossiers. À tout le moins, l'échelle retenue devrait être, compte tenu des masses financières en jeu, inférieure aux seuils retenus pour les remboursements et dégrèvements.

**Recommandation 1 (transparence) :** après avoir pris les précautions nécessaires pour respecter le secret fiscal, et notamment en matière d'anonymisation des dossiers, transmettre au Parlement une classification des contentieux fiscaux ayant donné lieu à la notification des montants les plus importants, au-delà d'un seuil de dix millions d'euros pour les professionnels et de deux millions d'euros pour les particuliers. Préciser l'état d'avancement de leur recouvrement et transmettre également la distribution des dossiers par droits notifiés, selon une répartition par décile. Enfin, décomposer les montants recouverts au titre du contrôle fiscal selon l'année du contrôle.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, note d'analyse de l'exécution budgétaire de la mission « Remboursements et dégrèvements » pour les années 2018 et 2019.

## 2. L'absence d'évaluation de la fraude fiscale ne permet pas d'apprécier pleinement l'efficacité du contrôle fiscal

a) *Les estimations de la fraude sont extrêmement diverses*

Une seconde difficulté dans l'appréciation des résultats du contrôle fiscal provient de l'impossibilité de pouvoir mesurer le taux d'effort. Actuellement, nous évaluons les résultats *in abstracto* : nous ne pouvons pas comparer les résultats du contrôle fiscal au volume de la fraude. Certes, les rapporteurs spéciaux rappellent qu'une telle comparaison présente des défauts et doit être analysée avec prudence. Il ne faut en effet pas considérer ce volume théorique de fraude fiscale comme un gisement potentiel et atteignable de recettes pour nos finances publiques : tous les montants ne seraient pas recouverts, toutes les procédures ne peuvent pas être menées à terme et l'évasion fiscale s'appuie parfois sur des dispositifs légaux (« optimisation fiscale »). Il convient donc d'éviter les raccourcis faciles entre montant de la fraude fiscale et volume des recettes fiscales ou déficits budgétaires.

Pour autant, les rapporteurs spéciaux partagent le constat de la Cour des comptes dans son rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires<sup>1</sup> : **il n'est pas normal que la France, contrairement à plusieurs de ses voisins européens, ne dispose pas d'une évaluation « institutionnelle » de la fraude fiscale, aussi difficile et critiquable soit-elle. L'absence d'une évaluation fiable en France pose un double problème pour l'évaluation des moyens du contrôle fiscal : elle empêche tout calibrage de ses moyens et elle rend impossible l'évaluation de l'efficacité du contrôle fiscal en termes relatifs et, partant, de son efficience.** Comment, en effet, orienter l'action de l'administration fiscale sans évaluation de la fraude ?

Une évaluation plus fine de la fraude, par exemple selon le type d'impôt ou la circonscription géographique, concourrait à une optimisation de l'adaptation et de l'allocation des moyens du contrôle fiscal. Dès 2007, le Conseil des prélèvements obligatoires relevait à ce sujet que « *l'évaluation de la fraude a [...] un caractère opérationnel par rapport à la programmation des contrôles et plus généralement, sur la stratégie globale pour la contrer* »<sup>2</sup>.

En l'état, **la France ne dispose pas d'une évaluation stabilisée de la fraude fiscale et diverses hypothèses se font depuis longtemps concurrence.** En 2007, le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) évaluait le montant de la fraude aux prélèvements obligatoires, soit les fraudes fiscale et sociale réunies, à un montant compris entre 29 et 40 milliards d'euros. Ce montant était obtenu par l'application d'une méthode statistique directe aux données issues des contrôles de la direction générale des impôts (DGI) et du réseau des unions de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) pour l'année 2006. Le CPO alertait sur la fragilité de ce résultat et

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *La fraude aux prélèvements obligatoires* (novembre 2019).

<sup>2</sup> Conseil des prélèvements obligatoires, *La fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle* (janvier 2007), p. 50.

appelait à le considérer avec précaution. La même année, le syndicat Solidaires Finances Publiques évaluait pour sa part la seule fraude fiscale à un montant compris entre 42 et 51 milliards d'euros. Dans une communication du 31 mai 2006 au Conseil, au Parlement européen et au Comité économique et social européen sur la nécessité de développer une stratégie coordonnée en vue d'améliorer la lutte contre la fraude fiscale, la Commission européenne livrait quant à elle une estimation de la fraude comprise entre 2 et 2,5 % du PIB européen.

*b) L'évaluation de la fraude fiscale se heurte à des difficultés méthodologiques*

**Les différences d'estimations, si elles tiennent d'abord à des méthodes de calcul différentes, s'expliquent aussi par les périmètres retenus par les institutions.** Alors que le CPO n'a pris en compte ni l'évasion fiscale internationale ni les erreurs commises de bonne foi, les deux autres estimations précitées ont retenu un périmètre plus large correspondant au manque à gagner total que représentent toutes les formes d'évitement illégal de l'impôt. Le choix du CPO s'explique par la difficulté à évaluer précisément l'évasion fiscale. Le montant de cette dernière a également fait l'objet d'estimations très diverses. En 2012, le rapport de la commission d'enquête sénatoriale sur l'évasion des capitaux et des actifs hors de France et ses incidences fiscales l'évaluait à un montant compris entre 30 et 36 milliards d'euros<sup>1</sup>, tandis qu'un rapport de 2015 de l'Assemblée nationale évaluait le coût de l'optimisation fiscale à 40 à 60 milliards d'euros<sup>2</sup>.

D'autres observateurs ont choisi de se consacrer à des évaluations de la fraude fiscale par impôts. Ainsi, selon un rapport du Conseil d'analyse économique, les stratégies d'évitement de l'impôt par le biais de paradis fiscaux utilisées par les multinationales feraient perdre chaque année à la France environ 4,6 milliards d'euros de recettes fiscales<sup>3</sup>. Cette évaluation est jugée conservatrice, puisqu'elle n'inclut pas les stratégies d'évitement qui ne passent pas par la présence dans un paradis fiscal. La Commission européenne estime quant à elle que le manque à gagner sur la TVA en France est de 8,9 milliards d'euros. Là-encore, cette estimation doit être prise avec précaution puisque ce chiffre comprend également les faillites et les retards de paiement.

En janvier 2013, un rapport du syndicat Solidaires Finances Publiques a construit une estimation - depuis largement reprise par la presse, mais aussi par de nombreux responsables politiques - évaluant le montant de la fraude

---

<sup>1</sup> Rapport n° 673 (2011-2012) de M. Éric BOCQUET, fait au nom de la Commission d'enquête Évasion des capitaux, déposé le 17 juillet 2012.

<sup>2</sup> Rapport d'information déposé par la commission des affaires européennes sur l'Union européenne et la lutte contre l'optimisation fiscale n° 3101 déposé le 6 octobre 2015 par Mme Isabelle Bruneau et M. Marc Laffineur.

<sup>3</sup> Clemens Fuesta, Mathieu Parentib et Farid Toubalc, Fiscalité internationale des entreprises : quelles réformes pour quels effets ? Les notes d'analyse du conseil d'analyse économique n° 54 (novembre 2019).

fiscale entre 60 et 80 milliards d'euros<sup>1</sup>. En septembre 2018, le syndicat a actualisé son rapport et conclu qu'il était « possible d'avancer que l'évitement illégal de l'impôt procédant de la fraude et de l'évasion fiscales [était] au moins égal à 80 milliards d'euros, voire se situerait entre 80 et 100 milliards d'euros »<sup>2</sup>. Toutefois, les auteurs du rapport ne donnent que peu d'informations sur la méthodologie utilisée ou les hypothèses retenues.

---

<sup>1</sup> Solidaires Finances publiques, *Évasions et fraudes fiscales, contrôle fiscal* (janvier 2013).

<sup>2</sup> Solidaires Finances Publiques, *Quand la baisse des moyens du contrôle fiscal entraîne une baisse de sa présence* (septembre 2018), p. 8.

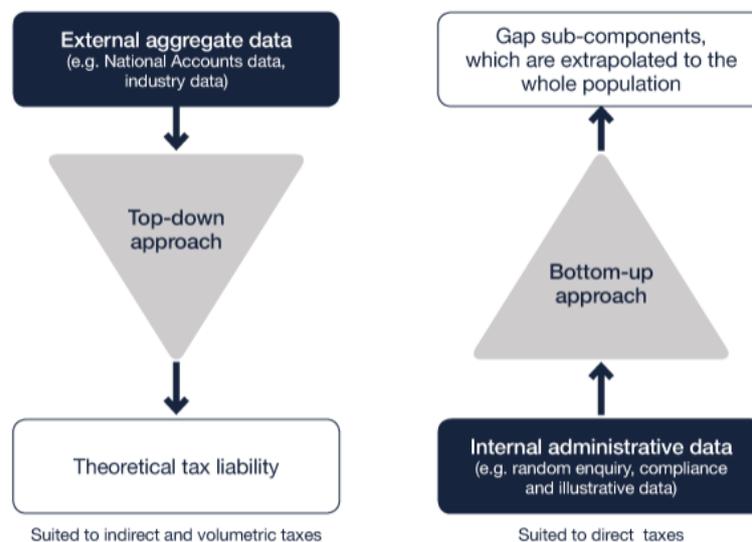
### Les méthodes d'évaluation de la fraude fiscale

En matière d'évaluation de la fraude fiscale, il existe deux approches principales, dites **ascendante** et **descendante**. Toutes deux reposent le plus souvent sur le concept d'**écart fiscal** (*tax gap*), qui renvoie au différentiel entre les montants théorique et effectif des recettes fiscales perçues par un État. Le montant théorique est calculé par l'application de la législation fiscale à une assiette théorique. Le « *tax gap* » est donc une notion dont le périmètre est plus large que celui de la fraude fiscale, puisqu'il inclut, en plus des irrégularités, les sommes non recouvrées du fait de l'insolvabilité d'un contribuable ou des remises gracieuses qui lui auraient été accordées.

La première méthode d'évaluation de la fraude fiscale est l'approche **inductive - ou ascendante**. Elle repose sur **des extrapolations à partir de données microéconomiques** (il s'agit le plus souvent des résultats du contrôle fiscal). De telles approches nécessitent de neutraliser différents biais, notamment de sélection, si les données utilisées ne sont pas issues de sélections aléatoires. En effet, si les contrôles fiscaux sont ciblés sur les dossiers les plus à risque, alors partir des résultats du contrôle fiscal peut conduire à surestimer la fraude.

La seconde approche est **déductive - ou descendante**. Ces approches se fondent sur l'**utilisation de données macroéconomiques agrégées**, le plus souvent collectées par les comptes nationaux.

L'*Australian Taxation Office* souligne l'intérêt différencié de ces deux approches selon la nature des prélèvements pour lesquels la fraude doit être estimée :



Source : Australian Taxation Office, [https://www.ato.gov.au/About-ATO/Research-and-statistics/In-detail/Tax-gap/Principles-and-approaches-to-measuring-gaps/?page=2#Tax\\_gap\\_methodology](https://www.ato.gov.au/About-ATO/Research-and-statistics/In-detail/Tax-gap/Principles-and-approaches-to-measuring-gaps/?page=2#Tax_gap_methodology)

Chacune des deux méthodes, ascendante et descendante, présentent en effet des avantages et des inconvénients qui les rendent chacune plus appropriée à certains types de prélèvements.

Les méthodes inductives permettent une meilleure interprétation des résultats en rendant possible l'identification de comportements-types de fraude. Par ailleurs, lorsque les contrôles sont aléatoires, la généralisation des résultats est relativement aisée. Lorsqu'ils ne le sont pas, les méthodes inductives présentent l'inconvénient de contenir un biais de sélection important, qui implique des hypothèses fortes pour le corriger. En outre, les méthodes inductives souffrent de la non-détection d'une partie de la fraude.

Les méthodes déductives peuvent à l'inverse être facilement répliquées dans le temps et facilitent les comparaisons internationales. Les données nécessaires à leur application sont en effet des données de séries temporelles collectées de façon annuelle. Toutefois, ces méthodes ne permettent pas d'étudier qualitativement la fraude en ce qu'elles sont le reflet non de données microéconomiques individualisables, mais d'agrégats. La révision régulière des données des comptes nationaux en font par ailleurs un support relativement instable.

Les méthodes descendantes sont plus appropriées à l'évaluation de l'écart fiscal des prélèvements indirects. En effet, ainsi que le souligne le document de travail de *Her Majesty's Revenue and Customs* (HMRC), l'approche déductive nécessite des données fiables et indépendantes. Or les données relatives aux prélèvements directs proviennent de l'administration fiscale elle-même, à l'inverse des données portant sur les prélèvements indirects, qui sont issues des remontées des intermédiaires aux comptes nationaux. Or en France, comme au Royaume-Uni, la tenue des comptes nationaux est indépendante de l'administration fiscale.

*Source : HMRC, Working Paper n°12, The practicality of a top down approach to the direct tax gap (août 2011) ; Cour des comptes, La fraude aux prélèvements obligatoires (novembre 2019)*

Le montant de la fraude fiscale serait ainsi compris entre 66 et 88 milliards d'euros. Si aucune évaluation officielle du montant de la fraude fiscale n'existe en France, **le Gouvernement avait annoncé en septembre 2018, avant d'y renoncer, la création d'un observatoire dédié à l'estimation de l'évitement illégal de l'impôt.** De manière similaire, **la Cour des comptes, dans son rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires, et alors même que c'était l'objet de la mission que lui avait confiée le Premier ministre, s'était refusée à évaluer le niveau de cette fraude, faute de temps et de moyens.** Elle indiquait également ne pas pouvoir se prononcer sur les diverses estimations disponibles, y compris sur celles qui s'appuyaient sur les études de l'Union européenne (150 milliards d'euros) ou du CPO (entre 38 et 52 milliards d'euros si les chiffres obtenus en 2007 en points de PIB étaient appliqués au PIB actuel et actualisés). **Elle déplorait enfin que l'administration fiscale française, comparée à ses homologues étrangères, ne se soit pas saisie de ce sujet.**

Les comparaisons internationales disponibles à ce jour révèlent qu'aucun pays ne possède d'estimation de la fraude fiscale seule. À cette notion est préférée, sans doute pour son caractère souple, celle d'écart fiscal. Dès les années 1960, de premières études se sont intéressées au respect spontané par les contribuables de leurs obligations fiscales (la « *compliance* »). La « *compliance* » a notamment été au centre du programme de recherche « *Taxpayer compliance measurement program* » (TCMP) lancé par l'administration fiscale américaine. Depuis 1963, le TCMP mesure tous les trois ans l'écart fiscal en matière d'impôt

sur le revenu en vérifiant des déclarations de revenus sélectionnées aléatoirement. L'administration fiscale américaine utilise également ces résultats pour orienter son action en termes de programmation des contrôles et d'allocation des moyens.

À la suite de ces travaux, plusieurs États ont développé des méthodes d'estimation de l'écart fiscal pour certains prélèvements. C'est notamment le cas depuis 2001 au Royaume-Uni pour les impôts indirects, depuis 2013 en Australie et depuis 2016 au Canada. Ces estimations peuvent être réalisées dans certains cas par l'administration elle-même (Australie, États-Unis, Royaume-Uni) ou, dans d'autres cas, par des équipes universitaires (Canada). L'écart fiscal présente également des écueils : comment parvenir à affiner ce chiffre en ne retenant que ce qui ne relève que strictement de la fraude et de l'évasion fiscales ?

**Si les expériences de chiffrage de l'écart fiscal ou de la fraude fiscale tendent ainsi à se généraliser, malgré les écueils méthodologiques qu'elles soulèvent, il importe de souligner les difficultés spécifiques rencontrées par les États poursuivant une stratégie de ciblage de la lutte contre la fraude, comme la France.** À titre de comparaison, la Suède, qui avait conduit une large évaluation de son écart fiscal pour plusieurs prélèvements en 2008, n'est plus en mesure d'appliquer la méthode utilisée à cette époque du fait du changement de stratégie des contrôles : devenus plus ciblés, plus précis et moins nombreux, les données qui en ressortent sont d'une nature différente, ce qui implique un changement de méthode<sup>1</sup>. Les responsables du service du contrôle fiscal avaient alerté sur ce biais lors de leur audition par le groupe d'étude de la commission des finances sur la fraude fiscale : **procéder à des contrôles aléatoires pour mesurer la fraude fiscale devient moins pertinent à mesure que les contrôles sont davantage ciblés**, ce qui est la stratégie adoptée en France.

Comme l'avait également expliqué le directeur général des finances publiques dans le cadre de son audition par les rapporteurs spéciaux lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020, l'évaluation par le biais de contrôles aléatoires fonctionne quand les masses en jeu sont considérables, avec des produits standards à partir desquels l'administration peut extrapoler les montants éludés. Cela vaut par exemple pour les envois postaux que contrôle la direction générale des douanes et des droits indirects.

En réponse aux critiques de la Cour des comptes, **le Gouvernement a annoncé avoir confié cette mission d'évaluation à l'Insee.** Les rapporteurs spéciaux admettent parfaitement que **ce travail d'évaluation prenne du temps** (entre deux et quatre ans d'après les expériences étrangères), **soit imparfait**, et

---

<sup>1</sup> Skatteverket (2014), p. 13 : « Audits are currently conducted on selections with more pronounced risk profiles, making it more difficult to calculate the tax gap on the total. Furthermore, audits have decreased in number and become more detailed. Bearing in mind the uncertainty of the methods used in the previous calculation and the change in the access to data, the STA does not consider it possible to produce a new tax gap map of the kind produced for 2007 or to estimate the tax gap. »

sujet à réactualisation. Cela s'explique très légitimement par la nature de l'objet à évaluer, par définition dissimulé et complexe. C'est pourtant une tâche essentielle : **objectiver le montant de la fraude fiscale permettrait sans doute d'apaiser le débat sur l'impôt et sur la fraude fiscale.** Faute de disposer d'une telle évaluation, n'importe quel chiffre peut aujourd'hui être soumis au débat public, qu'il s'agisse d'une surestimation flagrante ou, au contraire, d'une minimisation évidente du phénomène. De plus, **la mise en œuvre d'une méthode constante d'évaluation sur plusieurs années permettrait, dans une approche dynamique, d'apprécier l'évolution du phénomène de fraude dans le temps.** Enfin, si les rapporteurs spéciaux ont bien conscience que confier cette tâche à la DGFIP conduirait à devoir mobiliser au sein de cette administration déjà très sollicitée des effectifs dédiés, **ils estiment que la faisabilité de ce transfert Insee-DGFIP devra être étudiée à moyen-terme.**

**Recommandation 2 (évaluation) :** Une fois terminé le travail d'évaluation de la fraude fiscale conduit par l'Insee, transmettre au Parlement les méthodes et hypothèses utilisées. Préciser les conditions d'actualisation de cette évaluation ainsi que l'opportunité de confier cette mission à l'administration fiscale, à l'instar des choix opérés dans d'autres pays.

## **B. L'APPRÉCIATION DU VOLUME ET DE L'EFFICACITÉ DES MOYENS OCTROYÉS AU CONTRÔLE FISCAL EST ELLE AUSSI TRÈS DIFFICILE**

### **1. Il n'existe pas de présentation synthétique des crédits consacrés au contrôle fiscal**

Les rapporteurs spéciaux regrettent qu'il n'existe pas de vision synthétique des crédits budgétaires précisément affectés à la mission du contrôle fiscal, que ce soit en titre 2 ou hors titre 2. Ainsi, d'après les réponses transmises à leur questionnaire, seules les dépenses de personnel de certaines structures existent. Ce travail se heurte en réalité à la nomenclature budgétaire, qui catégorise les dépenses par titres (investissement, personnel, fonctionnement, etc.), par actions et par activités (informatique, immobilier), plutôt que par métier. Or, **cette absence de données, pour une mission aussi essentielle que celle du contrôle fiscal, est préjudiciable à toute appréciation des moyens qui lui sont consacrés.**

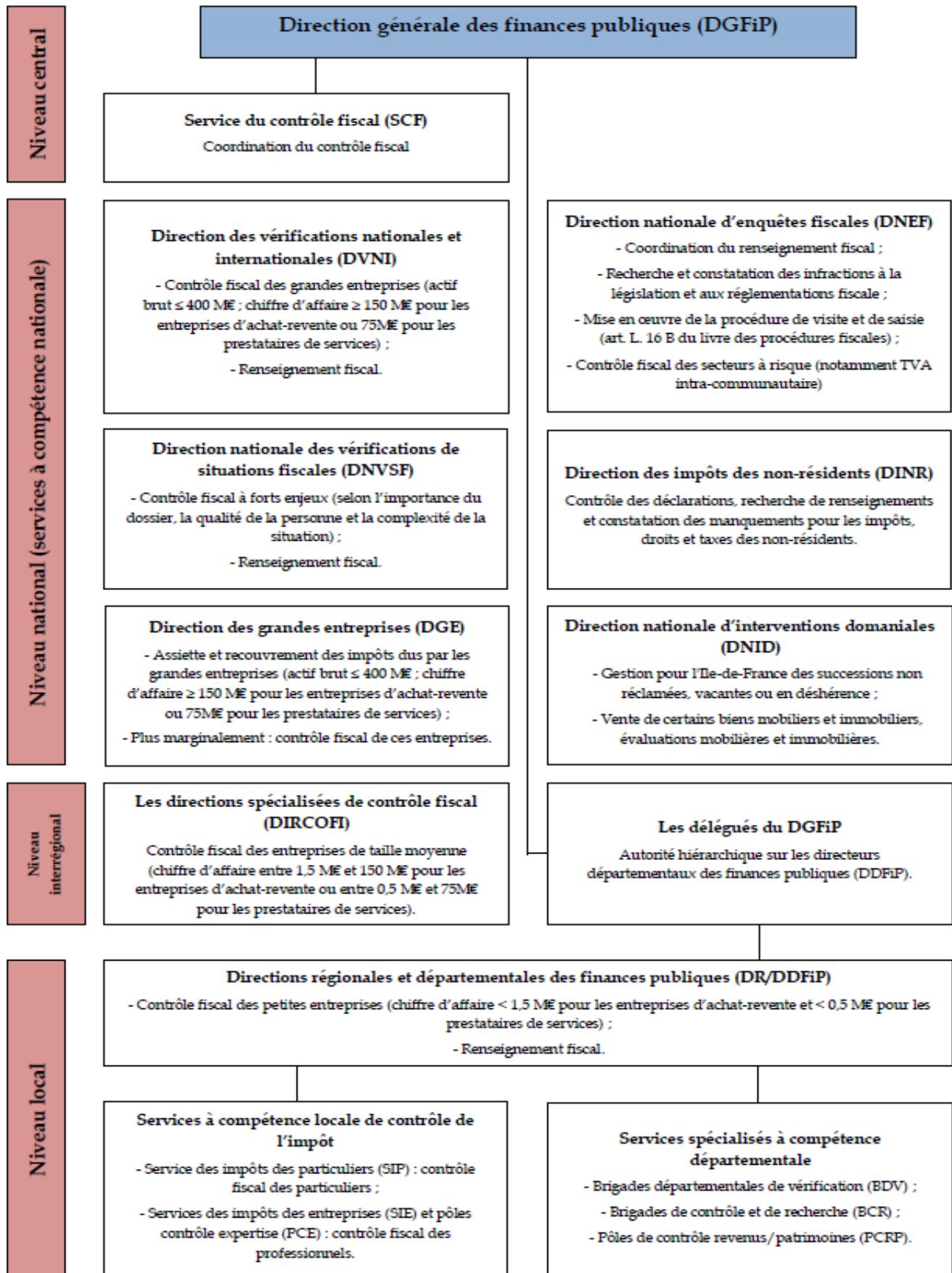
**Les rapporteurs spéciaux considèrent que cet effort de synthèse devrait être réalisé dans le cadre du document de politique transversale (DPT) relatif à la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales.** L'article 128 de la loi de finances rectificative pour 2005<sup>1</sup> précise bien que les DPT doivent, pour chaque politique concernée, développer « *la stratégie mise en œuvre, les crédits, objectifs et indicateurs y concourant. Ils comportent également une présentation détaillée de l'effort financier consacré par l'État à ces politiques* ». Le DPT semble donc être le support le plus approprié pour transmettre des informations les moyens consacrés, au sein de la DGFIP ou hors DGFIP.

**Cet effort est d'autant plus nécessaire que l'organisation du contrôle fiscal en France se distingue par la pluralité de ses structures.**

---

<sup>1</sup> Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005.

## Organisation du contrôle fiscal en France



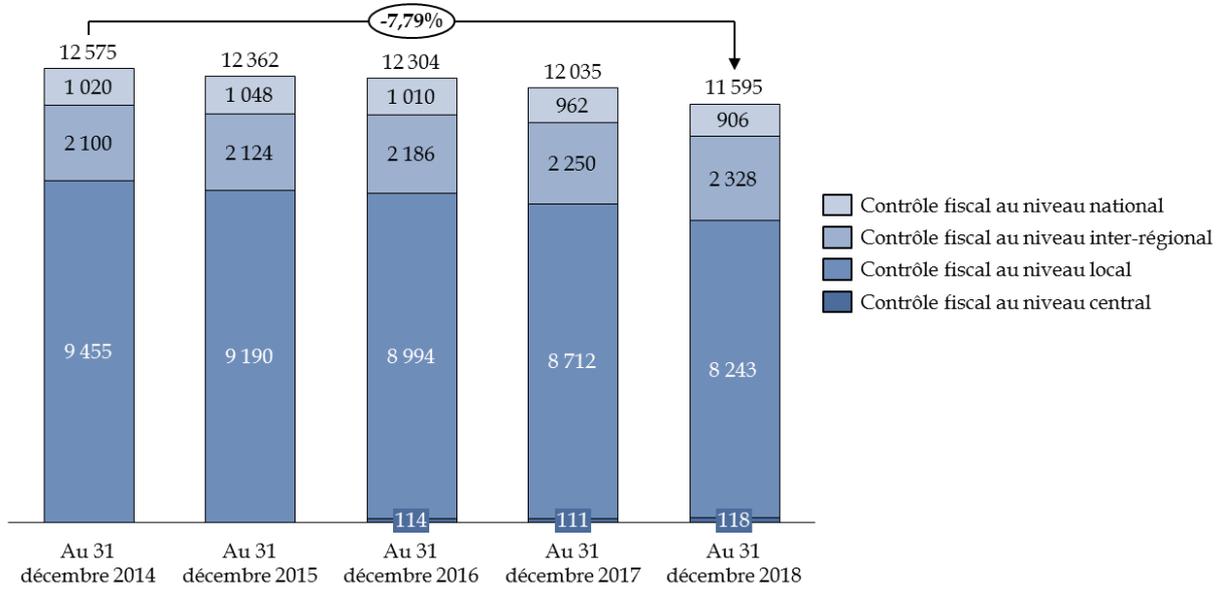
**Recommandation 3 (évaluation)** : transmettre, dans le cadre du document de politique transversale « Lutte contre l'évasion et la fraude fiscales », les crédits budgétaires affectés aux administrations, services et directions en charge du contrôle fiscal, en précisant la nature des dépenses (personnel, fonctionnement, investissement) et en détaillant les investissements informatiques réalisés.

**Les estimations des effectifs dédiés au contrôle fiscal demeurent donc générales : l'activité de contrôle mobiliserait ainsi plus de 10 000 agents au sein de la direction générale des finances publiques**, un effectif qui aurait été stabilisé ces dernières années selon le service du contrôle fiscal. **6 000 équivalents temps plein (ETP) seraient affectés au contrôle fiscal externe, dont 4 000 vérificateurs participant à des contrôles sur place** (brigade de vérification, brigade de contrôle et de recherche, pôles de contrôle et d'expertise) **et 2 000 agents participant à la programmation de ces contrôles**. Le reste des effectifs alloués au contrôle fiscal est chargé du contrôle sur pièce et travaille au sein des services de gestion, tels que les services d'impôt aux particuliers (SIP) ou les services d'impôt aux entreprises (SIE).

Toutefois, **les rapporteurs spéciaux relèvent avec surprise qu'en reprenant d'autres chiffres transmis par les mêmes services, l'évaluation et l'évolution des effectifs est différente**. Comment, alors, se retrouver dans ces différentes évaluations si aucun effort de synthèse et de clarification n'est réalisé en amont ?

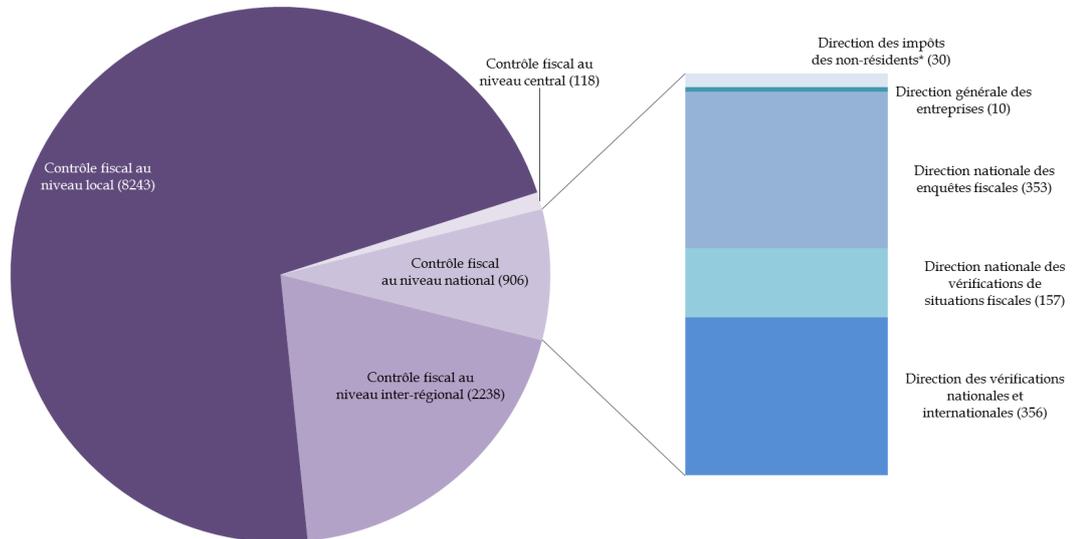
Les seuls chiffres précis dont disposent les rapporteurs spéciaux concernent les effectifs des directions spécialisées du contrôle fiscal (DSCF) et de la direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF).

### Répartition et évolution des effectifs dédiés au contrôle fiscal de 2014 à 2018<sup>1</sup>



Source : commission des finances, d'après les réponses aux questionnaires budgétaires

### Répartition des effectifs dédiés au contrôle fiscal au 31 décembre 2018 par direction et niveau d'intervention<sup>2</sup>



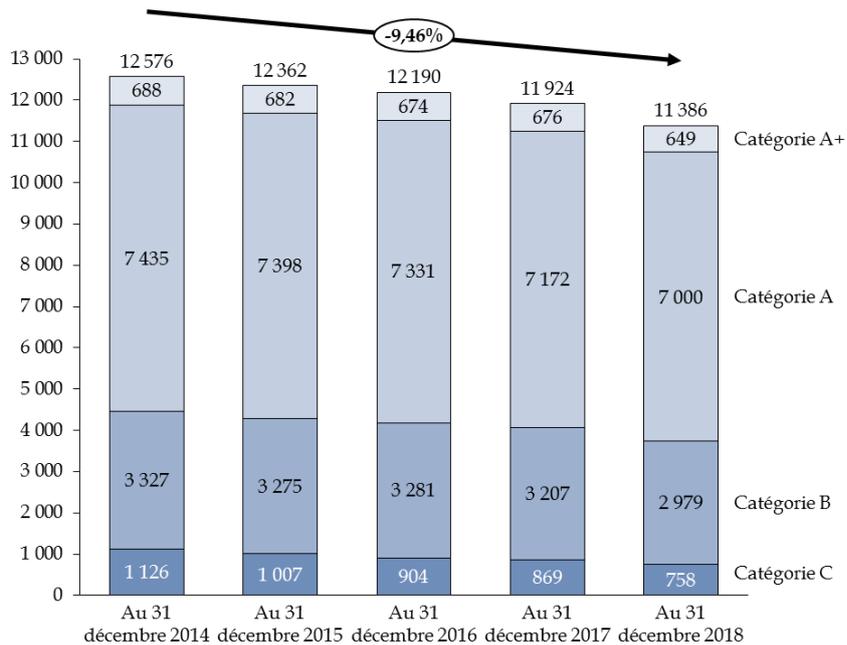
Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux

<sup>1</sup> Les données pour l'année 2019 ne sont pas disponibles.

<sup>2</sup> Les données pour l'année 2019 ne sont pas disponibles.

Ce qui semble certain aux rapporteurs spéciaux, c'est que **les effectifs du contrôle fiscal ont, de manière globale, diminué ces dix dernières années**. Toutefois, **cette diminution n'a pas affecté de la même manière tous les emplois**. Les emplois les plus qualifiés (catégories A et A+ d'emploi au sein de la fonction publique) et les vérificateurs des directions spécialisées et nationales semblent ainsi avoir été préservés.

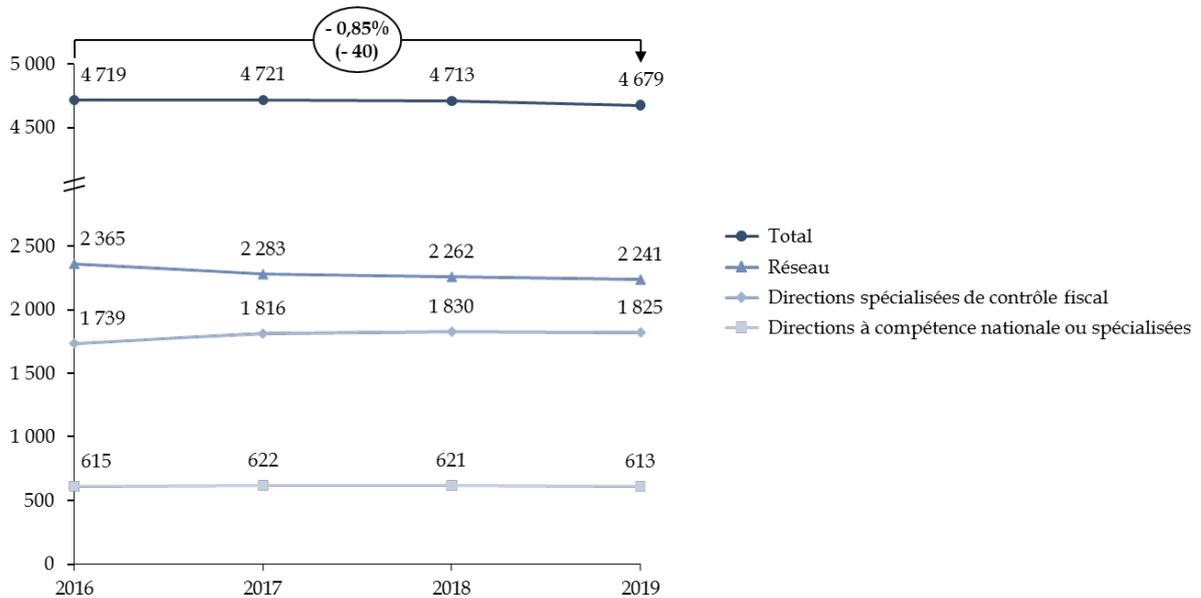
### Évolution de la répartition des effectifs du contrôle fiscal par catégorie entre 2014 et 2018<sup>1</sup>



Source : commission des finances, d'après les réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux

<sup>1</sup> Les données pour l'année 2019 ne sont pas disponibles.

### Évolution des emplois d'inspecteurs vérificateurs



Source : réponses transmises par la DGFIP à la suite de l'audit de M. Fournel, directeur général des finances publiques, dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2020

L'analyse des moyens consacrés au contrôle fiscal serait toutefois incomplète si elle ne se concentrait que sur les ressources humaines. Les évolutions intervenues en matière de lutte contre la fraude, ainsi que l'expansion considérable des données auxquelles ont accès les services en charge de cette mission ont nécessité de **développer de nouveaux outils technologiques et informatiques, qui s'appuient sur les techniques les plus récentes d'analyse de données (datamining, textmining).**

#### 2. L'afflux massif de données a nécessité de développer de nouvelles techniques d'analyse des données

a) Les administrations et services en charge du contrôle ont aujourd'hui accès à un niveau inédit d'informations

Ces dernières années, **les services, les administrations et les directions chargés du contrôle fiscal ont eu accès à de plus en plus de fichiers et ont reçu de plus en plus d'informations.** Cet afflux massif de données, qui ne devrait pas décroître à court et moyen termes, provient de sources différentes et répond à des **obligations internationales, européennes et nationales** :

- **L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) incite à la mise en œuvre de l'échange automatique d'informations** entre les États membres du Forum mondial sur la transparence à des fins fiscales ;

- **l'Union européenne a adopté plusieurs directives relatives à la coopération administrative dans le domaine fiscal** (les « DAC »)<sup>1</sup> ;

- au niveau national, **des dispositions législatives et réglementaires ont accru les échanges d'informations entre les administrations**. La DGFIP a ainsi accès à des données en provenance de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI), des administrations sociales et du monde foncier. Parmi les dernières évolutions en matière de transmission de d'informations, figurent notamment les données transmises par les plateformes collaboratives (article 242 *bis* du code général des impôts) ou l'analyse des contenus publics sur les réseaux sociaux<sup>2</sup> ;

- **le droit de communication de l'administration fiscale a également été étendu** aux opérateurs de communications électroniques, aux établissements de jeux, fabricants et marchands de métaux précieux, revendeurs de biens d'occasion, à l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), à l'Autorité des marchés financiers (AMF), ainsi qu'aux professionnels concernés par une obligation de vigilance dans le cadre des dispositifs de lutte contre le blanchiment d'argent.

#### **Les textes européens et l'échange d'informations**

En parallèle de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), **l'Union européenne a joué un rôle très important pour encourager les États membres à mettre en œuvre des dispositifs d'échanges automatiques d'informations**. Ces dispositifs sont encadrés par les textes suivants :

- le **règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée** : il détermine les conditions dans lesquelles les autorités compétentes des États membres coopèrent entre elles ainsi qu'avec la Commission en vue d'assurer le respect des règles en matière de TVA au sein du marché unique. Il institue notamment des dispositifs d'échange d'informations sur demande, d'accès automatisé à ces informations, Eurofisc<sup>3</sup> et des contrôles multilatéraux ;

- la **directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal** et abrogeant la directive 77/799/CEE (DAC 1) : elle prévoit, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015, l'échange automatique et obligatoire d'informations entre les États membres pour certaines catégories de revenu et de capital, principalement de nature non financière, que les contribuables possèdent dans des États membres autres que leur État de résidence. Elle établit également une approche graduelle visant à renforcer l'échange automatique d'informations par son extension progressive à de nouvelles catégories de revenus et de capital. Elle supprime enfin la condition selon laquelle les informations ne doivent être échangées que si elles sont disponibles ;

<sup>1</sup> La Cour des comptes européenne devrait publier en 2020 un rapport sur l'échange automatique d'informations qui vise à évaluer l'efficacité du système mis en place par la Commission pour l'échange automatique d'informations fiscales.

<sup>2</sup> Article 154 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

<sup>3</sup> Eurofisc est un réseau d'échange multilatéral des signaux d'alerte rapide en vue de lutter contre la fraude à la TVA, auquel participent l'ensemble des administrations fiscales des États membres.

- la **directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014** modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne **l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal** (DAC 2) : elle introduit la norme commune de déclaration (NCD) élaborée par l'OCDE pour les informations relatives aux comptes financiers au sein de l'Union. La NCD prévoit l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers détenus par des non-résidents fiscaux et établit un cadre pour cet échange à l'échelle mondiale. La directive inclut ainsi dans le périmètre de celle de 2011 les dividendes, les plus-values et les autres revenus financiers, ainsi que le solde des comptes, pour un alignement sur la norme de l'OCDE, sur les procédures de collecte et de transmission des données, ainsi qu'une harmonisation du champ des institutions concernées ;

- la **directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015** modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne **l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal** (DAC 3) : elle inclut dans le champ de la directive de 2011 les *rulings* susceptibles d'affecter les échanges au sein de l'Union. Elle définit pour cela les notions de décision fiscale anticipée en matière transfrontière et d'accord préalable en matière de prix de transfert ;

- la **directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016** modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne **l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal** (DAC 4) : elle étend la portée de l'échange obligatoire d'informations pour inclure l'échange automatique d'informations relatives à la déclaration pays par pays entre les autorités fiscales. En application de ce texte, certaines entreprises doivent télédéclarer la répartition pays par pays des bénéfices du groupe et des agrégats économiques, comptables et fiscaux, ainsi que des informations sur la localisation et l'activité des entités le constituant ;

- la **directive (UE) 2016/2258 du Conseil du 6 décembre 2016** modifiant la directive 2011/16/UE (DAC 5) : elle permet à l'administration fiscale d'accéder aux données collectées dans le cadre de la lutte contre le blanchiment d'argent ;

- la **directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018** modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne **l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration** (DAC 6, en cours de transposition) : elle vise à décourager le recours à des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère agressif. Elle modifie la directive 2011/16/UE afin d'introduire l'échange automatique et obligatoire d'informations en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration. La directive prévoit ainsi que les intermédiaires (avocats, notaires, experts comptables, etc.) qui mettent en place ces montages, ou à défaut le contribuable lui-même, doivent les déclarer à l'administration fiscale.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et textes européens (eur-lex)*

Dans une étude publiée en juillet 2018<sup>1</sup>, le cabinet EY avait estimé que, parmi les mesures permettant l'accès à des sources d'information, sept transposaient une norme internationale, 23 étaient d'initiative nationale, 11 venaient renforcer le droit d'accès à des sources d'informations déjà existantes et 19 créaient un droit d'accès à des sources d'informations nouvelles.

<sup>1</sup> EY, *Pour une modernisation du contrôle fiscal : à la recherche de l'équilibre entre efficacité et protection des contribuables* (juillet 2018).

*b) De nouvelles techniques d'analyse de données ont dû être développées pour traiter au mieux ce volume d'informations*

Face à l'afflux de données reçues par l'administration et la complexification croissante des schémas d'évitement ou de fraude fiscales utilisés par les contribuables, **la DGFiP s'appuie de plus en plus sur les techniques d'analyse de données pour détecter les fraudes. Les traitements et requêtes mis en place visent à identifier les incohérences et les ruptures de comportement, ainsi qu'à donner des indications sur les risques fiscaux.** Ces indicateurs reposent sur des critères transmis par les équipes de contrôle ou sur l'application de techniques d'apprentissage automatique. Moyens humains et technologiques sont donc étroitement liés.

La « **mission requêtes et valorisation** » (MRV) a ainsi été créée en 2013, d'abord pour les suspicions de fraude des professionnels, puis pour celles des particuliers (2017). Elle repose sur le projet « **ciblage de la fraude par la valorisation des requêtes** » (CFVR). Elle vise à **modéliser les comportements frauduleux en s'appuyant sur les caractéristiques des fraudes avérées** : le but est d'identifier, par des méthodes statistiques ou mathématiques, les critères caractérisant une personne fraudeuse afin d'établir un profil type qui sera ensuite appliqué à une population cible, pour déceler des comportements similaires. **C'est une méthode « apprenante »** : les bases de données doivent être progressivement élargies afin de détecter de nouvelles typologies de fraude. Le CFVR vient donc en complément des traitements et outils existants pour prévenir la fraude, la détecter et déceler d'éventuels manquements, qu'ils relèvent de contribuables particuliers ou professionnels.

#### **Les techniques d'analyse prédictive utilisées par la mission requêtes et valorisation (MRV)**

**Les techniques d'analyse prédictive mises en œuvre par la MRV reposent sur trois outils principaux :**

- les **modèles supervisés**, qui partent de l'analyse des contrôles antérieurs ;
- les **modèles non supervisés**, qui détectent des groupes d'entreprises ou de particuliers au comportement atypique ou incohérent, susceptible d'être assimilé, après analyse, à de la fraude ;
- l'**analyse de réseaux**, qui permet de faire ressortir des entités ayant une forte proximité avec des personnes fraudeuses ou soupçonnées de fraude.

En parallèle, la MRV a mis à profit le découpage des données pour identifier des anomalies simples, comme les incohérences entre les déclarations ou les erreurs.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux*

**La MRV doit aujourd’hui traiter plus de 200 téraoctets (To) de données.** Parmi elles figurent les données issues des échanges automatiques d’informations : les fichiers sont réceptionnés par l’application EAI (*échange automatique d’informations*) puis analysés par la MRV (appariement avec les identifiants fiscaux, fiabilisation des données, exploitation fiscale).

**La France reçoit ainsi des données en provenance de 86 pays, sur environ cinq millions de comptes bancaires détenus par des résidents français dans des établissements financiers étrangers.** Deux mois après réception des données, les traitements informatiques mis en place permettent d’identifier 75 % des détenteurs de compte figurant dans les fichiers envoyés par les autorités étrangères. Ce sont principalement sur ces fichiers-là que portent les contrôles subséquents, souvent pour manquements aux obligations déclaratives. Selon les montants non déclarés et les montants potentiels d’impôt éludé, les dossiers sont soit :

- pour les plus importants d’entre eux, transmis à la direction nationale des vérifications de situations fiscales (DNVSF) et aux brigades patrimoniales des directions spécialisées de contrôle fiscal (Dircofi) pour les comptes détenus par les dirigeants et associés de sociétés relevant de leur compétence ;

- envoyés aux pôles de contrôle revenus-patrimoine (PCRP) ;

- ou font l’objet de courriers envoyés aux contribuables concernés pour les inciter à régulariser leur situation.

En 2018 et en 2019, ce seraient ainsi plus de 13 000 dossiers qui auraient été transmis aux services, pour l’ouverture de près de 5 000 contrôles et 77 millions d’euros de rappel de droits et pénalités sur les 2 930 contrôles clôturés. À l’échelle de l’OCDE<sup>1</sup>, l’échange automatique d’information aurait permis à une vingtaine de pays de collecter 95 milliards d’euros de recettes supplémentaires depuis 2009 et 47 millions de comptes bancaires auraient fait l’objet d’un échange automatique d’informations, pour un total d’actifs de près de 5 000 milliards d’euros.

**C’est dans ce contexte que les outils innovants développés par les services du contrôle fiscal prouvent toute leur utilité, même s’ils n’ont pas encore atteint leur plein potentiel.**

---

<sup>1</sup> Communiqué de presse de l’OCDE du 07 juin 2019 : « La mise en œuvre de l’initiative sur la transparence fiscale produit des résultats concrets et convaincants ».

## SECONDE PARTIE

### LE DÉVELOPPEMENT DES NOUVELLES TECHNOLOGIES NE PEUT FAIRE L'ÉCONOMIE D'UNE RÉFLEXION SUR LES RESSOURCES HUMAINES ET SUR L'ORGANISATION DU CONTRÔLE FISCAL

Comment améliorer les résultats du contrôle fiscal ? Comment s'assurer que les ressources, humaines et technologiques, du contrôle fiscal soient allouées de manière optimale ? Le développement des outils technologiques est indispensable pour permettre aux services, administrations et directions de traiter l'ensemble des données qu'ils reçoivent et de détecter les fraudes les plus complexes. Pourtant, **ces instruments ne pourront atteindre leur plein potentiel qu'au bénéfice d'une véritable réflexion sur l'environnement global du contrôle fiscal.** Les rapporteurs spéciaux proposent trois axes de réflexion : **l'amélioration des logiciels de détection de la fraude, l'effort indispensable à mener sur la formation et le recrutement des agents et l'organisation du contrôle fiscal, caractérisé par le manque de coordination et l'absence de stratégie claire.** Ni les effectifs seuls, ni les investissements technologiques seuls ne pourront permettre d'améliorer fortement et durablement les résultats du contrôle fiscal.

#### I. LE DÉVELOPPEMENT DE NOUVEAUX OUTILS TECHNOLOGIQUES AU SERVICE DU CONTRÔLE FISCAL DOIT ÊTRE SOUTENU, MÊME S'IL N'EST PAS EXEMPT DE CRITIQUES

##### A. CONTRÔLE FISCAL ET NOUVELLES TECHNOLOGIES : DE QUOI PARLE-T-ON ?

##### 1. Le parc informatique et les investissements réalisés par la DGFIP démontrent la place importante occupée par le système d'information du contrôle fiscal

Plusieurs applications informatiques existantes sont dédiées au contrôle fiscal au sein de la DGFIP. Il s'agit notamment de :

- AAI2 (Assistance administrative internationale), qui enregistre les demandes en provenance des services de contrôle fiscal de la DGFIP ou d'administrations étrangères ;

- ALPAGE (Aide logicielle à la programmation, à l'analyse et à la gestion du contrôle fiscal), utilisé par les directions opérationnelles et composé de trois modules dédiés au contrôle fiscal externe, au contrôle sur pièce et à la recherche ;

- ALTO2, qui permet la lecture de la comptabilité des entreprises sous format dématérialisé, pour les vérifications de comptabilité depuis le bureau.

**Pour traiter les données et développer les techniques d'apprentissage automatique, la DGFIP a plus fortement investi, dès la fin de l'année 2017, dans le projet « ciblage de la fraude et valorisation des requêtes » (CFVR). Ce projet n'a toutefois pas été intégralement financé à partir des crédits informatiques de la DGFIP, mais avec l'appui du Fonds pour la transformation de l'action publique (FTAP), programme 349 de la mission « Action et transformation publiques », créée dans le cadre du projet de loi de finances pour 2018. L'objectif, selon les informations obtenues par les rapporteurs spéciaux, est de créer un service national d'analyse de données dont les travaux seraient à l'origine d'environ 60 % des opérations de contrôle fiscal d'ici 2022.**

#### **Le Fonds pour la transformation de l'action publique**

**Le Fonds pour la transformation de l'action publique (FTAP) est porté par le programme 349 de la mission « Action et transformation publiques ». Doté de 700 millions d'euros sur cinq ans, il vise à financer des projets dont le retour sur investissement attendu est d'au moins un euro économisé pour un euro investi au bout de trois ans. Les porteurs de projets doivent signer des contrats de transformation, avec des objectifs de performance pour les services bénéficiaires.**

Les projets soutenus par ce fonds doivent participer à la transformation de l'État, générer des économies, améliorer la qualité du service rendu aux usagers et les conditions de travail des agents. Les principaux lauréats du fonds sont donc en grande majorité des projets informatiques ou de réorganisation. **Le FTAP n'apporte pas la totalité des financements nécessaires : les projets, sélectionnés par appel à projets, doivent être cofinancés par les porteurs du projet.**

**La Direction interministérielle du numérique (Dinum) est chargée d'analyser et d'apprécier la composante « système d'information » des dossiers déposés dans le cadre du FTAP. Cela permet ainsi d'unifier la gouvernance des grands projets informatiques de l'État.**

*Source : rapport général n° 140 (2019-2020) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, sur le projet de loi de finances pour 2020, déposé le 21 novembre 2019. Annexe n° 15 de MM. Claude Nougéin et Thierry Carcenac sur la mission « Action et transformation publiques*

**Les investissements opérés par la DGFIP visent à la fois à développer les équipements informatiques (*hardware*), avec l'acquisition de matériels pour accroître la puissance de calcul des logiciels face aux données de plus en plus nombreuses, à développer des solutions logicielles (*software*), pour accélérer la mise en œuvre des travaux (ordonnancement de tâches, intégrateurs de données, outil d'analyse sémantique) et, enfin, à acquérir de nouvelles bases de données, auprès d'entreprises privées.**

### ***Datamining et protection des données personnelles***

Comme tous les traitements informatiques et d'analyse des données, le projet « ciblage de la fraude et valorisation des enquêtes » (CFVR) a été soumis à l'avis de la Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL), que ce soit lors de la création du traitement ou lors de ses extensions progressives. Deux arrêtés ont ainsi été pris par la CNIL lors de l'extension du CFVR aux fraudes commises par les associés et dirigeants d'entreprises, puis à celles commises par des particuliers.

Conformément à l'article 90 de la loi du 6 janvier 1978<sup>1</sup>, la DGFIP a également établi, en 2019, une analyse d'impact relative à la protection des données à caractère personnel (AIPD). Ce document présente les finalités du traitement, les données nécessaires et utilisées, les conditions matérielles de mise en œuvre du traitement, les modalités de transmission et d'utilisation des productions, ainsi que les règles de sécurité mises en place.

Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020, dont l'article 154 autorise à titre expérimental la DGFIP et la DGDDI à collecter et à analyser les contenus rendus publics sur les réseaux sociaux, la commission des finances du Sénat avait rappelé son attachement à la protection des données personnelles. Cette expérimentation devra aussi faire l'objet d'une AIPD, dont les résultats seront transmis à la CNIL.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et commentaire de l'article 57 du projet de loi de finances pour 2020 (Rapport général n° 140 (2019-2020) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 novembre 2019)*

Les rapporteurs spéciaux soulignent, et ce constat vaut plus globalement pour la DGFIP, que le système d'information du contrôle fiscal est vieillissant et nécessite un budget informatique capable de maintenir en bon état de fonctionnement les logiciels existants et d'investir dans de nouveaux projets pour répondre aux besoins des services et s'adapter à l'évolution des enjeux du contrôle fiscal. Le cloisonnement des applications au sein d'un même système d'information, en l'occurrence celui du contrôle fiscal, et l'existence de ruptures applicatives est un véritable problème, puisqu'il empêche tout pilotage global et toute visibilité sur l'ensemble de la chaîne « contrôle fiscal », de la détection au recouvrement, en passant par la phase contentieuse. Ces ruptures applicatives avaient déjà été relevées par les rapporteurs spéciaux, dans le cadre de leur rapport relatif au recouvrement des amendes de circulation et des forfaits de post-stationnement<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés.

<sup>2</sup> Le recouvrement des amendes de circulation et des forfaits de post-stationnement : un système grippé ? Rapport d'information de MM. Thierry CARCENAC et Claude NOUGEIN, fait au nom de la commission des finances, n° 651 (2018-2019) - 10 juillet 2019.

## 2. L'extension du parc informatique par la création ou par la poursuite du développement de nouvelles applications

Deux projets du service du contrôle fiscal sont aujourd'hui cofinancés par le FTAP :

- le projet CFVR a bénéficié, en 2018, d'un financement d'un million d'euros par le secrétariat général des ministères économiques et financiers. **Ce financement sera complété par des versements en provenance du FATP entre 2019 et 2022, pour un montant total cumulé de 5,2 millions d'euros.** Selon les données transmises aux rapporteurs spéciaux, l'avancement du projet est conforme au calendrier et aux informations présentées dans le cadre de l'appel à projets du FTAP, que ce soit en termes de recrutement, de composition de l'équipe et d'investissements ;

- le projet Pilat (Pilotage et analyse du contrôle, soit la refonte du système d'information du contrôle fiscal) **est financé par le FTAP à hauteur de 13,36 millions d'euros.** La DGFIP prend quant à elle en charge toutes les dépenses relatives au titre 2, soit 11 millions d'euros (42 % du coût total). Constitué d'applications nombreuses, cloisonnées et souvent obsolètes, le système d'information du contrôle fiscal n'est plus adapté ni au volume des données à traiter, ni aux techniques d'analyse des données mises en œuvre : il doit donc être modifié. Selon les informations transmises aux rapporteurs spéciaux, **le projet Pilat doit répondre à trois objectifs : (1) tirer profit des travaux d'analyse de données engagés depuis 2013 ; (2) améliorer la productivité du contrôle fiscal par le développement d'un environnement numérique intégré ; (3) améliorer le pilotage de l'action en matière de contrôle fiscal,** en donnant aux acteurs impliqués une vision de bout en bout de l'état d'avancement des dossiers.

La « mission requêtes et valorisation » (MRV) comptait au début de l'année 2020 26 ETP, contre 18 en 2018 et trois à sa création en 2013. **D'ici la fin de l'année 2020, elle devrait atteindre son plafond d'emplois, avec 30 ETP.** Il est probable que la DGFIP devra, ces prochaines années, **entamer une réflexion sur le dimensionnement de la MRV et de son équipe de *data-scientists*,** d'autant plus si les usages et les techniques mis en place par la MRV sont susceptibles d'être reproduits dans d'autres sphères que celle du contrôle fiscal.

Les techniques d'analyse de données qu'elle utilise sont sans cesse étendues. En plus du *datamining* et du recours à l'intelligence artificielle, la mission développe le *textmining*, soit le traitement de données non structurées<sup>1</sup>. En parallèle, une expérimentation est menée dans plusieurs départements afin de croiser les déclarations des contribuables, les vues aériennes et les plans cadastraux pour traquer les erreurs, intentionnelles ou non, de déclaration des contribuables. Pour ce faire, la DGFIP s'appuie sur un

---

<sup>1</sup> Il s'agit des données correspondant aux informations qui ne sont pas structurées dans des tables ou référencées. Il s'agit principalement de textes ou d'images.

logiciel développé par la société Accenture, dont le coût est estimé à près de 20 millions d'euros.

**Le parc informatique de la DGFIP en matière de contrôle fiscal compte également d'autres projets actifs, pour moderniser le système d'information du contrôle fiscal ou répondre à la réglementation européenne :**

- ALPAGE-CFIR (conséquences financières) : projet développé pour moderniser le langage informatique utilisé par l'application, l'intégrer dans le portail métier DGFIP et créer une passerelle vers l'application MEDOC, qui gère les créances en restes à recouvrer, pour les mises en recouvrement des impôts auto-liquidés ;

- DAC 6 : projet développé pour permettre la bonne application de la directive dite « DAC 6 » relative aux montages fiscaux (cf. *supra*), qui prévoit que les intermédiaires qui mettent en place des montages fiscaux et les personnes qui les utilisent les déclarent à l'administration fiscale ;

- FICOBA 3 : modernisation de l'application FICOBA 2 (fichier national des comptes bancaires et assimilés).

L'ensemble des projets informatiques de la DGFIP font l'objet d'un suivi régulier par la mission de contrôle de gestion des systèmes d'information (MCGSI) de la DGFIP. Des comités sont en outre régulièrement réunis sur plusieurs projets spécifiques, à l'instar de Pilat.

**Au regard des enjeux supportés par les systèmes d'information de la DGFIP, que ce soit en matière de recouvrement des recettes, de paiement des dépenses publiques ou de contrôle fiscal, les rapporteurs spéciaux estiment que l'effort d'investissement en matière informatique doit être soutenu et sanctuarisé.** Comme ils l'ont souligné dans le cadre de l'examen du projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes de 2019<sup>1</sup>, le budget informatique de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines » a connu une forte progression en 2019, où il s'est élevé à 411,9 millions d'euros, un montant record.

Le programme 156, qui correspond au périmètre de la DGFIP, a bénéficié d'un peu moins de la moitié de ce budget (198,9 millions d'euros), ses dépenses informatiques retrouvant un niveau légèrement inférieur à celui constaté lors du point haut de 2014 (208 millions d'euros). Selon le Gouvernement, **les services fiscaux vont investir près de 40 millions d'euros pour la modernisation de leurs systèmes d'information : les rapporteurs spéciaux jugent ce montant satisfaisant mais souhaitent que ces investissements soient précisément décrits dans les rapports budgétaires.** Cette observation rejoint **la recommandation n° 3** : nous ne disposons pas

---

<sup>1</sup> Rapport n° 528 (2019-2020) de M. Albéric de MONTGOLFIER, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, déposé le 17 juin 2020. Contributions des rapporteurs spéciaux : mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines », MM. Thierry Carcenac et Claude Nougein, rapporteurs spéciaux.

toujours de données précises et détaillées sur l'ensemble des moyens attribués au contrôle fiscal.

Dans son rapport annuel sur les systèmes fiscaux des États membres<sup>1</sup>, la Commission européenne avait rappelé que, pour renforcer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, la numérisation des systèmes et le renforcement des outils transfrontaliers (échanges automatiques d'information, partage des analyses de données) étaient essentiels. Les rapporteurs spéciaux ne peuvent que partager ces recommandations, qui soutiennent le principe d'une sanctuarisation des crédits – fonctionnement et investissement – alloués au budget informatique des services du contrôle fiscal.

**Recommandation 4** (*les moyens humains et technologiques*) : sanctuariser le budget informatique octroyé à la direction générale des finances publiques, sans retenir dans son mode de calcul les financements apportés par le Fonds pour la transformation de l'action publique. Affiner, dans les rapports budgétaires, la répartition entre dépenses de fonctionnement et dépenses d'investissement en matière informatique.

#### **B. CONTRÔLE FISCAL ET NOUVELLES TECHNOLOGIES : LES RÉSULTATS SONT POUR L'INSTANT EN DEÇÀ DES ATTENTES**

**Il est indéniable que le développement des techniques d'analyse de données et la mise en place de la mission requêtes et valorisation (MRV) ont permis d'automatiser certaines procédures de recherche et de détection d'informations, ainsi que de favoriser le traitement d'un volume de données qu'il serait impossible de traiter « à la main ».** La MRV a par exemple mis en place, pour le contrôle fiscal des professionnels, une centaine de requêtes lui permettant de couvrir la plupart des risques fiscaux et de déterminer automatiquement, pour chaque entreprise relevant d'un régime déclaratif réel, une cotation traduisant son niveau de risque fiscal. Elle s'appuie pour cela sur des techniques d'apprentissage et d'analyse-risque. De même, les premières expérimentations menées à partir du projet Pilat et par le biais des techniques de *textmining* sur les déclarations de succession et sur les actes de cessions de biens immobiliers semblent prometteuses : le taux d'exploitation possible des données ainsi collectées dépasse, dans le cas des actes avec TVA sur la marge, 98 %.

**La programmation des contrôles s'appuie sur un travail partagé entre les agents des brigades et l'exploitation des dossiers sélectionnés par les logiciels de traitement,** à partir des risques qu'ils y ont décelés. Ainsi, lors de la sélection des dossiers, les agents retiennent plusieurs critères dans les applications informatiques d'analyse-risque. Selon les informations données aux rapporteurs spéciaux, l'initiative de la sélection des contrôles revient donc

---

<sup>1</sup> European Commission, *Tax Policies in the European Union, 2018 Survey*.

à chaque direction, en fonction de son tissu fiscal, des résultats des précédents contrôles et des risques fiscaux identifiés. Par ailleurs, pour chacun des dossiers transmis trimestriellement par la MRV aux services concernés, **les productions sont accompagnées d'un rapport individualisé et automatisé**, qui présente les caractéristiques de l'entreprise et ses principaux risques fiscaux, **et d'une fiche méthodologique**, qui décrit ces risques et les principales investigations attendues.

Néanmoins, pour les rapporteurs spéciaux, **la place de plus en plus importante laissée à la MRV dans la programmation des contrôles fiscaux conduit à s'interroger sur cette organisation « verticale » en matière de sélection des dossiers : comment trouver le bon équilibre entre une programmation centralisée et la préservation de la libre initiative des vérificateurs situés au plus près des contribuables à contrôler ?**

Comme le rappelle le service du contrôle fiscal de la DGFIP, **la qualité du dispositif de coopération est une condition indispensable au bon fonctionnement de la MRV**. À cet égard, des réunions et échanges sont fréquemment organisés avec les responsables des pôles de programmation, y compris interrégionaux ; une documentation sur les axes de la programmation de la MRV est également transmise aux équipes locales pour éviter les doublons. Pour autant, comme l'a souligné Vincent Drezet, ex-secrétaire général de Solidaires Finances publiques, aux rapporteurs spéciaux, seule une partie des données transmises seraient effectivement utiles, soit parce que les services ont déjà identifié les éventuelles irrégularités, soit parce qu'il n'y a pas d'irrégularités.

**L'un des éléments de réponse à apporter à ce tiraillement entre centralisation et déconcentration de la programmation des contrôles fiscaux réside peut-être dans le type de contrôles menés : une direction nationale ou centrale spécialisée peut davantage s'appuyer sur les traitements informatiques, surtout s'ils parviennent à identifier des schémas de fraude complexe (ce qui n'est pas garanti, cf. *infra*), tandis qu'une brigade départementale doit avant tout tenir compte du tissu économique et fiscal local.**

Les rapporteurs spéciaux retrouvent là une opposition entre, d'une part, ce qu'a affirmé la Cour des comptes dans son rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires – « *cette organisation très déconcentrée de l'ensemble de la chaîne du contrôle fiscal ne favorise pas la lutte contre la fraude la plus complexe* »<sup>1</sup> – et ce que peuvent affirmer les organisations de personnel comme Solidaires Finances publiques, selon laquelle « *le mouvement actuel consiste à réduire le contrôle fiscal départemental [...] et ce faisant le contrôle sur pièces dit « d'initiative » qui présente pourtant de très bons résultats* »<sup>2</sup>.

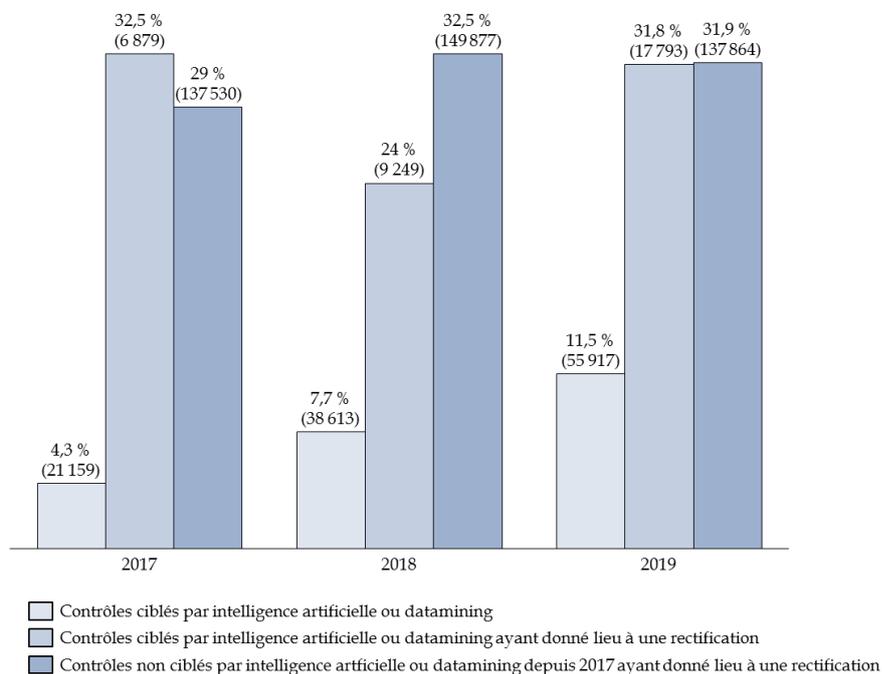
---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *La fraude aux prélèvements obligatoires* (novembre 2019), p. 112.

<sup>2</sup> Réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux.

En réalité, l'établissement d'un diagnostic sur l'efficacité de cette primauté donnée, à moyen terme, à la programmation centralisée des contrôles fiscaux se heurte au manque de transparence sur les résultats de la MRV et de la programmation depuis la mise en œuvre des nouvelles solutions logicielles précédemment décrites. Les rapporteurs spéciaux estiment que cela nuit à la clarté du débat. Pourtant, la montée en puissance de la MRV est incontestable : le nombre de dossiers envoyés aux services est ainsi passé de quelques centaines en 2016 à plus de 101 000 en 2020 (dont 37 746 pour les entreprises et 63 595 pour les particuliers). En matière de contrôle des entreprises, les indicateurs de performance présentés dans les projets et rapports annuels de performance témoignent d'une croissance tendancielle de la part de la MRV dans la programmation : 11 % des opérations programmées de contrôle fiscal pour les entreprises en 2017, 14 % en 2018, 22 % en 2019. Quant aux particuliers, les listes trimestrielles produites par la MRV sont à l'origine de 11 % des contrôles de particuliers achevés en 2019 et 12 % des droits rappelés.

**Part des contrôles ciblés par *datamining* ou intelligence artificielle et comparaison de la part des contrôles ciblés ayant donné lieu à rectification entre 2017 et 2019**



Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux

Les rapporteurs spéciaux ne disposent malheureusement pas d'éléments permettant d'expliquer cette variation annuelle forte en matière d'efficacité des contrôles ciblés par *datamining* et intelligence artificielle : cela participe du manque de transparence précédemment évoqué.

Par ailleurs **si, en tendance, les résultats s'améliorent, ils demeurent modestes en matière de droits notifiés et effectivement recouverts**. Ainsi, les droits et pénalités mis en recouvrement à l'issue des contrôles engagés à partir des productions de la MRV se sont élevés en 2019 à 785 millions d'euros (sur 12,1 milliards d'euros au total mis en recouvrement en 2019). Même en tenant compte de l'écart existant entre le volume des contrôles ciblés par intelligence artificielle et le volume des contrôles ciblés par d'autres méthodes, **le ratio de rentabilité reste bien moindre pour les contrôles ciblés par intelligence artificielle ou *datamining* et ayant donné lieu à rectification**. Cela alimente le sentiment selon lequel le *datamining*, en dépit des affirmations du Gouvernement, tarde à produire ses effets et cela conduit également à s'interroger sur le ciblage des dossiers par la MRV (cf. *infra*).

**Recommandation 5 (transparence)** : développer des indicateurs de performance plus précis et plus nombreux sur les résultats obtenus en matière de programmation centralisée des contrôles fiscaux, notamment en ce qui concerne les dossiers transmis trimestriellement par la mission requêtes et valorisation, qui utilise les nouvelles techniques d'analyse de données. Ces indicateurs incluraient le taux de dossiers sélectionnés ayant donné lieu à contrôle, l'existence de doublons entre cette sélection et les dossiers sélectionnés par les vérificateurs, la part des opérations répressives ou des contrôles fiscaux les plus graves issue des dossiers transmis par la MRV ou encore le taux de « rentabilité » des dossiers sélectionnés (en droits notifiés et en droits recouverts).

Au regard des objectifs affichés par la DGFIP et par les services du contrôle fiscal d'ici 2022 (60 % du programme de contrôle fiscal déterminé par le CFVR et 50 % des opérations de contrôle fiscal des entreprises dues à la MRV) et des critiques qui sont adressées à ce mode de fonctionnement, **les rapporteurs spéciaux considèrent qu'il est légitime de s'interroger sur les axes d'amélioration existants, sans lesquels les outils développés par la DGFIP ne pourront pas atteindre leur plein potentiel**.

## **II. OPPOSER SCHÉMATIQUEMENT NOUVELLES TECHNOLOGIES ET RESSOURCES HUMAINES NE POURRA QUE NUIRE AUX RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCAL**

Dans les réponses reçues aux questionnaires envoyés dans le cadre du présent contrôle, ou lors de leurs auditions dans le cadre de l'examen des projets de loi de finances, les rapporteurs spéciaux ont trop entendu l'idée selon laquelle les investissements technologiques et la sanctuarisation des effectifs dédiés au contrôle fiscal seraient deux axes entièrement incompatibles et donc substituables. Ils considèrent au contraire que les nouveaux instruments mis en œuvre en matière de contrôle fiscal atteindront vite leurs limites s'ils ne s'accompagnent pas d'une politique de ressources humaines renouvelée.

**A. FORMATION ET AFFECTATION DES AGENTS SONT DEUX DIMENSIONS SUR LESQUELLES IL FAUT AGIR POUR REDONNER DE LA FLEXIBILITÉ À L'ADMINISTRATION FISCALE**

- 1. Les efforts de formation doivent être accrus et doivent tenir compte des évolutions les plus récentes en matière de programmation et de gestion des contrôles fiscaux**

La formation des agents répond à un constat : l'évolution constante de la législation fiscale, la mise en œuvre de nouvelles modalités d'accompagnement des contribuables, particuliers comme professionnels, et le développement des instruments et des outils numériques à destination des agents chargés du contrôle fiscal nécessitent une politique de formation exhaustive, tant dans son contenu que dans le périmètre des agents visés. Plusieurs exemples peuvent ainsi être retenus, dont la mise en œuvre, à la suite de la loi pour un État au service d'une société de confiance<sup>1</sup> (loi Essoc) d'incitations plus fortes à régulariser en cours de contrôle (cf. *infra*). Selon les informations transmises aux rapporteurs spéciaux, plus de 2 000 séminaires et réunions ont été organisés dans la sphère du contrôle fiscal afin d'informer l'ensemble des agents concernés des nouveautés introduites par la loi Essoc ainsi que de la façon dont devraient être appliqués ses principaux dispositifs.

Les rapporteurs spéciaux insistent sur le fait qu'il faut renchérir les efforts en faveur de la formation aux outils numériques des agents de la DGFIP, et en particulier de ceux qui sont en charge du contrôle fiscal. Le rapport d'activité pour l'année 2019 de la DGFIP précise qu'un « passeport numérique » est désormais proposé aux agents, sur la base du volontariat. Les rapporteurs spéciaux estiment qu'une réflexion devrait être ouverte pour généraliser ce dispositif et astreindre les agents les plus concernés par l'utilisation de ces instruments numériques à se former à leur bon fonctionnement, pour mieux les comprendre. Cet effort de compréhension serait sans doute de nature à atténuer les tensions parfois constatées au sein des brigades locales entre la programmation centralisée, issue du recours aux nouvelles techniques d'analyse de données, et leurs propres méthodes de travail.

De manière similaire, dans le cadre de son rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires, la Cour des comptes avait relevé un effort de formation insuffisant, « qui ne permet pas toujours de disposer des compétences les plus utiles là où elles seraient nécessaires »<sup>2</sup>. Elle ajoutait que le nombre d'heures de formation a sensiblement diminué ces dernières années et que l'offre de formation restait limitée dans des domaines essentiels comme l'analyse-risque, les compétences informatiques, la programmation ou encore l'examen des comptabilités informatisées. Le Gouvernement avait quant à lui

---

<sup>1</sup> Loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance.

<sup>2</sup> Cour des comptes, La fraude aux prélèvements obligatoires (novembre 2019), p. 17.

répondu que l'effort de formation avait augmenté de 7 % pour les vérificateurs chargés du contrôle sur place. Les rapporteurs spéciaux prennent acte de cette volonté, qui va dans le sens de leur recommandation n° 6, qui entend généraliser cet effort de formation technique à l'ensemble des personnels en charge du contrôle fiscal.

**Recommandation 6** (*les moyens humains et technologiques*) : généraliser, au sein de la direction générale des finances publiques, le « passeport numérique », afin d'assurer la formation aux outils numériques et aux nouvelles techniques d'analyse des données de l'ensemble des agents du contrôle fiscal.

Dans le cadre du transfert progressif du recouvrement, de la gestion et du contrôle de certaines taxes de la DGDDI à la DGFIP<sup>1</sup>, **la formation conjointe de certains agents de ces deux administrations sera indispensable pour assurer un contrôle équivalent et une transition fluide pour les professionnels.** Ainsi, selon les informations transmises aux rapporteurs spéciaux, il est prévu que quelques douaniers soient formés à la procédure fiscale et que, réciproquement, plusieurs agents de la DGFIP soient accompagnés au contrôle de la taxe générale sur les activités polluantes, de la taxe sur les boissons non alcooliques ou encore de la TVA sur les produits pétroliers. Les rapporteurs spéciaux estiment qu'il faudra faire particulièrement attention, lors du transfert de ces compétences, aux procédures de contrôle afin de garantir un niveau équivalent de protection. À cet égard, selon le responsable de la mission unification du recouvrement fiscal, la mise en place de mécanismes d'auto-liquidation permettra d'assurer une transition plus simple : avec ces mécanismes, les conditions et les modalités du contrôle se rapprochent des dispositifs DGFIP de contrôle fiscal et s'éloignent de ceux d'un contrôle marchandise.

## **2. L'affectation et la répartition des agents chargés du contrôle fiscal est un levier majeur pour assurer l'adaptabilité des services de contrôle aux évolutions économiques et fiscales**

Les rapporteurs spéciaux considèrent également qu'**une réflexion devrait être engagée sur l'affectation des agents dans les brigades et services du contrôle fiscal.** Ils reconnaissent que c'est un sujet sensible, comme l'ont illustré les premières discussions autour des règles de mutation et d'accompagnement des mobilités géographiques et de services. Il s'agit néanmoins d'un sujet incontournable dans toute réflexion sur la rationalisation de l'organisation du contrôle fiscal et sur son adaptation au tissu fiscal local

---

<sup>1</sup> Article 184 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020. Pour une description détaillée de ce transfert, se référer au commentaire de l'article 61 du projet de loi de finances pour 2020 (Rapport général n° 140 (2019-2020) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 novembre 2019).

réel. Cette rationalisation ne pourra avoir lieu si les demandes d'affectation ne se traitent qu'en tenant compte de l'ancienneté des agents et de leurs demandes.

Certes, **certains progrès informatiques ont permis de repousser ce débat**. Le développement de l'examen de comptabilité « à distance », par le biais de la transmission informatisée de la comptabilité, a par exemple permis de **remédier partiellement à cet écart entre la répartition des effectifs sur le territoire et la densité du tissu économique et fiscal à contrôler**. Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018<sup>1</sup>, **les rapporteurs spéciaux avaient jugé inquiétante la baisse des effectifs chargés du contrôle fiscal de « proximité »**, notamment dans les brigades départementales présentes dans les territoires les plus attractifs économiquement. Ils relevaient que cette diminution devait être limitée, du fait de ses conséquences en termes d'efficacité ou d'égalité devant l'impôt.

**À défaut d'une sanctuarisation des effectifs du contrôle fiscal par catégorie ou par service, les rapporteurs spéciaux préfèrent une flexibilité et une capacité à se transformer, pour répondre aux nouveaux enjeux en matière de contrôle fiscal**. Cela ne signifie pas une diminution des effectifs, mais **une réallocation à travers le territoire et entre les services**. La sanctuarisation ne doit donc pas être appréhendée à l'échelle de la brigade mais à l'échelle de la capacité du service, avec les effectifs en présence, à traiter des dossiers les plus complexes, sans pour autant laisser s'éteindre un maillage fin du territoire en matière de contrôle fiscal. Privilégier les dossiers à enjeux ne doit pas signifier la fin de toute action auprès des cas de fraude les plus répandus et les plus simples.

***B. ALORS QUE LE RECRUTEMENT DE COMPÉTENCES RARES ET SPÉCIALISÉES EST UN IMPÉRATIF POUR L'ÉTAT NUMÉRIQUE, IL EST DIFFICILE POUR L'ADMINISTRATION DE CONCURRENCER LE SECTEUR PRIVÉ***

Les rapporteurs spéciaux se sont déjà appuyés, dans le cadre de l'examen des projets de loi de finances ou de leurs contrôles précédents, sur les constats dressés par la Cour des comptes dans son rapport sur les systèmes d'information de la DGFIP et de la DGDDI<sup>2</sup>. **Ils partageaient son inquiétude sur la capacité de ces administrations à attirer et recruter des compétences rares et spécialisées dans les domaines informatique et numérique**. La Cour des comptes avait réitéré ses constats dans son rapport public annuel, dont un chapitre était dédié au recrutement de ces personnels qualifiés par les

---

<sup>1</sup> Rapport général n° 108 (2017-2018) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 23 novembre 2017. Annexe 15 des rapporteurs spéciaux Thierry Carcenac et Claude Nougein sur la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines ».

<sup>2</sup> Cour des comptes, Les systèmes d'information de la DGFIP et de la DGDDI (28 mai 2019).

ministères économiques et financiers<sup>1</sup>. **Ces ministères et administrations se heurtent aujourd'hui à trois blocages pour recruter ce type de profils : l'attractivité des postes offerts, la compétitivité face au secteur privé et la fidélisation des compétences.**

Le recrutement devient alors un enjeu primordial, qui nécessite de s'intéresser aux actions mises en œuvre par la DGFIP pour accroître sa notoriété et renforcer son attractivité :

- **donner davantage de visibilité aux réalisations de la DGFIP dans le domaine informatique** (participation au *cloud* de l'État ; maîtrise du prélèvement à la source, développement rapide du *datamining*...) ;

- **dynamiser la politique de communication** avec la création d'une cellule spécialisée dans le développement de la communication externe en matière de recrutement (diffusion de messages pour toucher un public le plus large possible, **création d'une marque employeur**, modernisation des supports de communication, identification des vecteurs de communication les plus porteurs, notamment auprès des établissements universitaires, des jeunes diplômés ou dans le cadre de forums d'orientation et de recrutement). Dans son rapport public annuel, la Cour relevait qu'**il fallait en effet rénover et diversifier toutes les filières de recrutement** : « *face à un marché de l'emploi numérique en tension* », les ministères économiques et financiers « *communiquent trop peu sur leurs projets et leurs offres d'emploi* »<sup>2</sup>. Elle recommandait de renforcer l'attractivité des ministères en mobilisant l'ensemble des leviers au-delà de la seule question de la rémunération, et notamment la marque employeur et l'environnement de travail, ce que la DGFIP semble déjà avoir entrepris ;

- **modifier la nature des épreuves et les programmes des concours informatiques** pour les rendre plus proches des enseignements dispensés dans les établissements scolaires et universitaires informatiques ;

- **assouplir les conditions relatives aux diplômes** afin de permettre aux étudiants en dernière année de passer le concours de la DGFIP sans attendre d'être diplômés ;

- **faire de l'apprentissage une voie de recrutement** : l'apprentissage et l'investissement qu'il représente pour les services doivent pouvoir se concrétiser dans le cadre d'une voie spécifique de recrutement à l'issue du cycle d'apprentissage. Une réflexion a été engagée sur ce point avec la direction générale de l'administration et de la fonction publique (DGAFP) et **c'est une piste que les rapporteurs spéciaux souhaitent fortement voir aboutir**. Là-encore, la réflexion ouverte par la DGFIP a anticipé l'une des recommandations de la Cour des comptes dans son rapport public annuel, puisqu'elle proposait de faciliter, pour les meilleurs apprentis, leur recrutement

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *Rapport public annuel. Disposer des personnels qualifiés pour réussir la transformation numérique : l'exemple des ministères économiques et financiers* (février 2020).

<sup>2</sup> *Ibid.*, p. 188.

par concours (spécifique ou de droit commun) ou par contrat à l'issue de leur formation.

S'ils soutiennent les actions entreprises par la DGFIP, qui ne peuvent que concourir à renforcer l'attractivité de ces métiers, les rapporteurs spéciaux rappellent que **les pistes proposées pour faciliter et améliorer le recrutement de compétences rares et spécialisées doivent inclure une réflexion sur les salaires et sur les contrats proposés à ces profils**. Ce sera d'autant plus essentiel pour la transformation numérique du ministère que « *disposer, en nombre suffisant, des personnels en capacité de conduire les projets numériques est un préalable à l'entraînement de l'ensemble des agents du ministère dans cette mutation* »<sup>1</sup>.

Des dérogations sont déjà permises depuis l'adoption de la loi pour la transformation de la fonction publique<sup>2</sup>. Il est maintenant possible de recruter des contractuels « *lorsqu'il s'agit de fonctions nécessitant des compétences techniques spécialisées ou nouvelles* »<sup>3</sup> et la loi a également introduit le contrat de mission, inspiré du contrat de chantier. **Pour mener à bien un projet, les administrations de l'État et les établissements publics peuvent en effet recruter un agent par un contrat à durée déterminée (CDD), dont l'échéance est la réalisation du projet**. À l'initiative du Sénat, la durée minimale de ce contrat a été fixée à un an et sa durée maximale à six ans. **Ce type de contrat peut attirer des profils plus intéressés par le projet à mener, plus mobiles au cours de leur carrière**.

Dans le même temps, avec l'objectif de rendre plus attractifs les postes de contractuels et pour les profils plus intéressés par ce type de postes, la circulaire du Premier ministre du 21 mars 2017 facilite le recours au contrat à durée indéterminée (CDI), lorsque cela s'avère être un facteur de motivation suffisant et que l'employeur public a démontré l'employabilité à long terme du profil recherché. **Elle permet également de faire des propositions salariales d'embauche plus intéressantes**. Cette circulaire a rapidement trouvé une traduction au sein des ministères économiques et financiers : **l'instruction du secrétariat général des ministères économiques et financiers du 19 décembre 2017 permet de proposer des rémunérations en cohérence avec l'état du marché de l'emploi** en définissant une grille d'évaluation du niveau salarial qui tient compte de manière pondérée de la rémunération antérieure, de l'expérience professionnelle et du niveau de diplôme.

La DGAFP a par ailleurs rédigé, avec la direction du budget et la direction interministérielle du numérique (Dinum)<sup>4</sup>, un référentiel des rémunérations pour les métiers en tension afin de simplifier le visa des

---

<sup>1</sup> *Ibid.*, p. 189.

<sup>2</sup> Loi n° 2019-828 du 6 août 2019 de transformation de la fonction publique.

<sup>3</sup> Article 18 de la loi de transformation de la fonction publique.

<sup>4</sup> La direction interministérielle du numérique (Dinum) s'est substitué le 25 octobre 2019 à la direction interministérielle du numérique et du système d'information et de communication de l'État (Dinsic).

**services de contrôle budgétaire et comptable ministériels (CBCM)<sup>1</sup>**. Toutefois, d'après les informations transmises aux rapporteurs spéciaux, ces derniers ont une approche parfois très restrictive de ces assouplissements et de la liste des « métiers en tension », ce qui contraint les capacités de recrutement des administrations à la recherche de ces compétences.

Les rapporteurs spéciaux avaient déjà relevé, lors des examens des projets de loi de finances pour les années 2018 et 2019, que **la montée en puissance de la MRV et du projet CFVR allait nécessairement enjoindre la DGFIP à rechercher des compétences dont elle ne dispose traditionnellement pas dans son vivier de recrutement**. Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, sur l'initiative de Thierry Carcenac, rapporteur spécial, la commission des finances du Sénat avait adopté un amendement de crédit sur la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines » afin de renforcer les crédits destinés à permettre le recrutement, en tant que contractuels, de *data-scientists* et de *data-analysts*. Les rapporteurs spéciaux expliquaient alors que l'administration éprouvait des difficultés à recruter et à fidéliser ces profils atypiques.

**Ce constat a été confirmé par le service du contrôle fiscal : les compétences recherchées ne sont pas toutes disponibles à la DGFIP, qui a dû recourir à des recrutements extérieurs** (des contractuels, deux attachés de l'Insee, un partenariat avec un laboratoire de recherche du centre national de la recherche scientifique [CNRS] spécialisé dans l'utilisation des techniques d'analyse de données en matière de lutte contre la fraude). **Ainsi, un tiers des équivalents temps plein (ETP) de la MRV est constitué de personnels extérieurs à la DGFIP.**

---

<sup>1</sup> Cela faisait partie des actions prévues dans le cadre du plan d'actions pour la filière numérique et des systèmes d'information et de communication (circulaire du 2 mai 2019 du directeur général de l'administration et de la fonction publique et du directeur interministériel du numérique et du système d'information et de commission de l'État).

### **L'organisation de la mission requêtes et valorisation (MRV) et les profils recrutés**

La MRV s'organise autour de quatre équipes :

- **une équipe informatique (cinq agents de la DGFIP et deux contractuels)** chargée de l'administration de la plateforme informatique, de la gestion des flux de données et de l'automatisation des travaux. Les agents de cette équipe doivent à la fois disposer de compétences dans l'utilisation des outils d'administration de plateformes informatique et en matière de développement ;
- **deux équipes d'analyse risque (10 agents)** chargées de l'élaboration de requêtes visant les fraudes organisées par des particuliers (**quatre agents de la DGFIP**) ou par des professionnels (**cinq agents de la DGFIP et un contractuel**). Ces requêtes se fondent principalement sur des critères transmis par les équipes de contrôle ;
- **une équipe de *data-science* (sept personnes dont deux attachés de l'Insee, trois contractuels, un doctorant détaché du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche et un agent de la DGFIP diplômé d'une formation en *data-science*)**, chargée des travaux d'analyse reposant sur des techniques mathématiques ou statistiques.

*Source : réponse au questionnaire des rapporteurs spéciaux*

Pour les effectifs de la MRV, **le recrutement hors DGFIP s'est effectué par trois canaux : la publication des offres d'emploi sur le site de l'Association pour l'emploi des cadres (APEC), la publication des offres sur le portail de l'emploi public et le recours aux réseaux spécialisés tels que LinkedIn**. Les contractuels sont recrutés sous CDD pour une durée de trois ans renouvelable. Ils sont titulaires de master 2 ou d'école d'ingénieurs spécialisés dans les problématiques statistiques appliquées, *data science* ou *datamining*.

En parallèle de ces actions, encouragées et engagées par plusieurs administrations, de la DGFIP à la DGAFP, **il convient également de rappeler le rôle joué par la Dinum, qui pilote le programme TECH.GOUV d'accélération de la transformation numérique du service public. L'une des six missions de ce programme est consacrée à l'internalisation des compétences numériques au sein de l'État. Quatre actions composent ainsi la mission « TALENTS » du programme, dont deux semblent, aux yeux des rapporteurs spéciaux, plus particulièrement pertinentes et immédiatement applicables : la mise en place d'un dispositif de partage ponctuel d'expertise au sein de l'administration, avec la constitution d'un vivier de compétences internes et externes et la mise en place d'un cadre normatif ressources humaines pour encadrer et rendre attractive la filière numérique publique<sup>1</sup>.**

Le comité d'orientation stratégique interministériel du numérique (Cosinum), animé par la Dinum et présidé par le secrétaire général du Gouvernement, se réunit deux fois par an et prend notamment connaissance de l'avancement des missions et de la progression des indicateurs de pilotage du

---

<sup>1</sup> Les deux autres actions concernent le pilotage du programme annuel *Entrepreneurs d'intérêt général* et l'accompagnement des managers publics aux méthodes de travail numérique et aux leviers de la transformation numérique.

programme TECH.GOUV. Les rapporteurs spéciaux estiment que le recrutement de compétences rares dans les domaines informatique et numérique doit faire l'objet d'un suivi plus spécifique au sein du Cosinum.

**Recommandation 7** (*les moyens humains et technologiques*) : poursuivre la réflexion engagée par la direction générale des finances publiques pour attirer des compétences rares et spécialisées dans les domaines numérique et informatique en prévoyant que les premières actions proposées (création d'une « marque employeur », amélioration de la communication, modification des épreuves du concours et valorisation de l'apprentissage) soient évaluées d'ici la fin de l'année 2022. Clarifier les règles applicables au recrutement des métiers en tension, pour éviter tout problème d'interprétation avec les services de contrôle budgétaire et comptable ministériel et créer une voie de recrutement pour les apprentis. Transmettre au Parlement un suivi de la mise en œuvre du programme TECH.GOUV, notamment ce qui concerne son volet « TALENTS ».

### **III. POUR DÉCIDER D'UNE ALLOCATION OPTIMALE DES MOYENS DÉDIÉS AU CONTRÔLE FISCAL, IL EST INDISPENSABLE DE DISPOSER D'UNE STRATÉGIE CLAIRE, DU CIBLAGE DES DOSSIERS PRIORITAIRES À LA COORDINATION DES SERVICES**

Cette stratégie doit concrètement parvenir à répondre à deux défis : le ciblage des contrôles fiscaux et la coordination de la lutte contre la fraude, à tous les niveaux.

#### **A. LE RECOURS AUX NOUVELLES TECHNOLOGIES PEUT-IL CONDUIRE À DÉLAISSER LES DOSSIERS À FORTS ENJEUX ?**

*a) S'il est un domaine dans lequel les résultats demeurent décevants, c'est celui des cas de fraude les plus graves*

Au-delà du classement schématique des procédures du contrôle fiscal entre « contrôle du bureau » et « contrôle sur place », **la DGFIP a su au cours des années étoffer et moduler ses procédures de contrôle pour s'adapter aux évolutions de la fraude fiscale, aux moyens et aux schémas de dissimulation utilisés ainsi qu'aux contribuables les plus à risque.**

### Les procédures de contrôle fiscal

**Le contrôle du bureau** procède en une analyse critique des déclarations souscrites par les contribuables et recoupements avec l'ensemble des autres informations disponibles ou recueillies par l'administration dans le cadre des procédures légales, comme le droit de communication. Cela inclut l'examen de conformité et l'examen de comptabilité. En effet, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, les agents peuvent examiner la comptabilité d'une entreprise depuis les bureaux de l'administration, à partir du fichier des écritures comptables transmises à l'administration fiscale de façon dématérialisée.

**Le contrôle sur place** se traduit, pour les professionnels, par la vérification de la comptabilité des entreprises et, pour les particuliers, par l'examen de la situation fiscale personnelle des particuliers (ESFP). La vérification de comptabilité permet de confronter, sur place, les déclarations souscrites par l'entreprise et ses écritures comptables. Elle peut être générale ou ciblée (un impôt sur plusieurs années ou plusieurs impôts sur une période courte). Ces procédures ciblées sont alors dites vérifications simples ou ponctuelles. Depuis le 31 décembre 2016, le contrôle sur place inclut également l'instruction sur place des demandes de remboursements de crédits de TVA, en cas de doute sur la sincérité des déclarations. Enfin, l'ESFP permet aux agents de vérifier la cohérence entre la déclaration souscrite par le particulier et sa situation patrimoniale, sa situation de trésorerie et les éléments de train de vie du foyer.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux et fiches d'information sur le contrôle fiscal publiées par les ministères économiques et financiers*

**Les rapporteurs spéciaux soutiennent cette agilité : il est nécessaire que les moyens engagés s'adaptent aux risques, à la complexité de la fraude et au volume des droits notifiés et recouverts attendus de la procédure de contrôle.** Pour autant, cela ne veut pas dire que ne subsistent pas certaines interrogations pour savoir où placer le curseur en matière de ciblage, en témoignent **les résultats en matière de droits notifiés, les plus faibles depuis 2010.** Comme cela a été précisé plus tôt, les droits notifiés, s'ils ne permettent pas d'apprécier le rendement du contrôle fiscal, donnent d'autres informations importantes sur l'ampleur du travail de vérification effectué par les services du contrôle fiscal.

Or, sur dix ans, leur montant a chuté de plus de 13 %, avec un décrochage particulièrement brutal depuis le point haut, 21,2 milliards d'euros, obtenu en 2015 (- 34 % entre 2010 et 2019). Le Gouvernement répond qu'il vaut mieux se concentrer sur les résultats encaissés, certes, mais pas si cela doit conduire à ne cibler que les dossiers pour lesquels on sait que les droits notifiés seront facilement recouvrables (cf. *infra*). Ajouter en retour que cela proviendrait d'une prévalence moins forte des cas de fraudes les plus graves irait à rebours des discours du Gouvernement et de l'administration sur la complexification sans cesse croissante des schémas de fraude utilisés par les contribuables

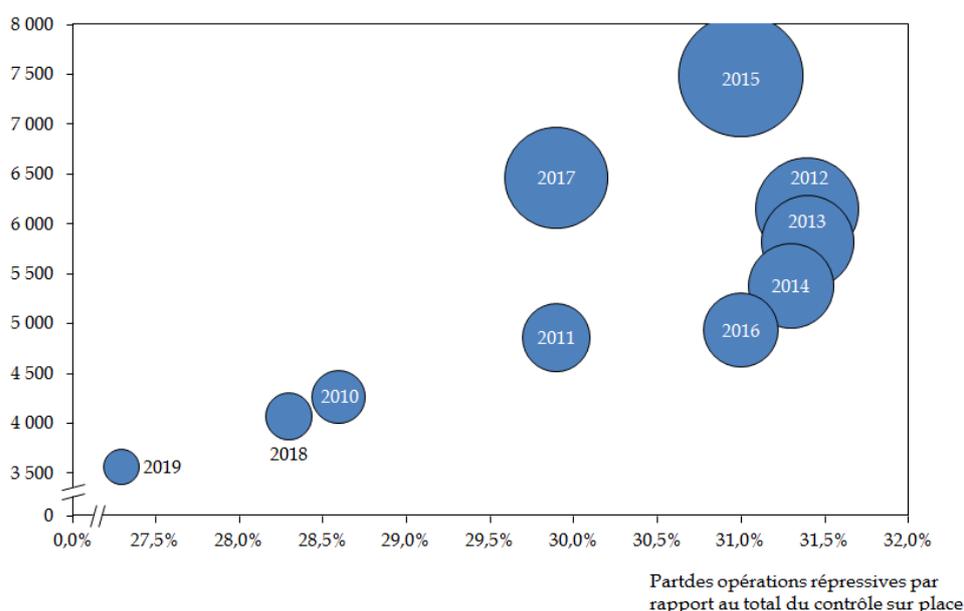
**Les rapporteurs spéciaux s'interrogent donc de manière plus générale sur le ciblage des contrôles fiscaux et s'inquiètent plus particulièrement des résultats décevants observés, même en 2019, sur le contrôle des fraudes les**

**plus graves.** Ce constat des rapporteurs spéciaux rejoint celui de la Cour des comptes : « la baisse du nombre de contrôles sur place s'est accompagnée d'une hausse du nombre d'affaires à faible rendement et d'affaires conformes »<sup>1</sup>, alors même que c'est plutôt l'inverse qui était attendu.

**Évolution du montant des droits et des pénalités des opérations sur place répressives<sup>2</sup>, ainsi que de la part des opérations répressives par rapport au total du contrôle sur place entre 2010 et 2019**

(en millions d'euros et en %)

Montant des droits et des pénalités  
des opérations sur place répressives



Source : rapports d'activité de la direction générale des finances publiques des années 2010 à 2019

Il semble en effet que, de ce point de vue, **le développement des techniques d'analyse des données et la montée en puissance de la MRV n'aient pas porté tous leurs fruits.** Ainsi, les droits et pénalités mis en recouvrement à l'issue des contrôles engagés à partir des productions de la MRV se sont élevés en 2019 à 785 millions d'euros (sur 12,1 milliards d'euros au total mis en recouvrement en 2019), soit un ratio de rentabilité bien moindre que pour les contrôles ciblés par d'autres méthodes (cf. *supra*). **On ne dispose pas, par ailleurs, d'indicateurs sur la part des opérations répressives et des contrôles des fraudes les plus graves issus des dossiers transmis par la MRV (cf. recommandation n° 5).**

<sup>1</sup> Cour des comptes, rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires (novembre 2019), p. 117.

<sup>2</sup> Cela concerne les opérations dans lesquelles des pénalités de 40 % ou plus ont été appliquées.

En matière de ciblage des contrôles et de diminution des droits notifiés, une seconde évolution a une influence significative : la mise en application des principes de la loi pour un État au service d'une société de confiance<sup>1</sup> (loi Essoc).

### **La loi pour un État au service d'une société de confiance, le contrôle fiscal et l'accompagnement des contribuables**

**La loi Essoc a introduit plusieurs dispositifs et procédures en matière de contrôle fiscal et d'accompagnement des contribuables :**

- **la mise en place de la garantie fiscale** : le contribuable peut désormais se prévaloir des positions prises par l'administration à l'issue d'un contrôle fiscal externe, non seulement sur les points ayant fait l'objet d'un redressement, ce qui était déjà possible, mais également sur les points examinés au cours du contrôle n'ayant pas donné à rectification. En 2019, ce sont ainsi plus de 15 000 points de droit qui ont été actés ;

- **la légalisation du rescrit en cours de contrôle** : la loi légalise le « rescrit contrôle » déjà prévu par la doctrine, par lequel l'administration prend formellement position, à la demande du contribuable, sur un point du contrôle ;

- **le recours hiérarchique en cas de contrôle sur pièces** : les contribuables faisant l'objet d'un contrôle sur pièces peuvent, dans certains cas, exercer un recours hiérarchique (article 12) ;

- **le partenariat fiscal** : il permet aux grandes entreprises et aux entreprises de taille intermédiaire (ETI) d'engager un dialogue continu avec l'administration sur les questions fiscales identifiées par l'un ou l'autre des partenaires, comme présentant des risques ou des enjeux stratégiques. Confiée au service partenaire des entreprises (SPE), interlocuteur dédié installé à la direction des grandes entreprises (DGE) de la DGFIP, cette coopération dans la durée a recueilli au 29 février 2020 l'adhésion de 33 groupes, dont quatre ETI, couvrant plus de 2 300 sociétés, 754 000 emplois et 346 milliards d'euros de chiffre d'affaires. Le SPE emploie actuellement dix personnes ;

- **le service de mise en conformité fiscale** : créé en mars 2019 au sein de la DGE de la DGFIP, il dispose d'une compétence nationale et constitue le point d'entrée unique d'expertise des demandes de mise en conformité qui s'inscrivent dans le champ de la circulaire ministérielle du 28 janvier 2019. Il s'agit en pratique de la même équipe que le SPE. Au 29 février 2020, le service a reçu 18 dossiers de mise en conformité. Deux dossiers ont été traités et les mises en recouvrement ont été effectuées, pour un montant de plus de deux millions d'euros de droits et pénalités ;

- **l'accompagnement fiscal personnalisé** : à destination des petites et moyennes entreprises, il est destiné à aider celles qui le souhaitent à identifier leurs principales questions fiscales, que ce soit pour éclairer une décision ponctuelle ou assurer la régularité d'une opération récurrente, et en analyser les éventuelles conséquences fiscales. L'administration rend un avis écrit sur les problématiques fiscales identifiées, sous la forme d'une prise de position formelle (rescrit) qui l'engage.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux*

<sup>1</sup> Loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance.

Surtout, la loi Essoc incite les contribuables à régulariser leur situation en cours de contrôle, en instituant une réduction de 50 % du montant des intérêts de retard dus en cas de dépôt spontané d'une déclaration rectificative. Elle étend également aux examens de situation fiscale personnelle et aux contrôles sur pièces la réduction de 30 % de l'intérêt de retard en cas de régularisation en cours de contrôle. Cette réduction était jusqu'alors réservée aux régularisations intervenant au cours d'une vérification ou d'un examen de comptabilité. Elle bénéficie désormais non seulement aux contribuables qui paient immédiatement les droits dus, mais également à ceux qui ont obtenu un plan de règlement étalé de la part du comptable public compétent. L'élargissement de cette procédure n'est toutefois pas exempté d'interrogations : ne risque-t-on pas d'inciter un contribuable à régulariser sa situation sur les cas de fraudes ou de dissimulations les plus « visibles » pour le vérificateur, lui permettant ainsi d'échapper à un contrôle plus approfondi ? Si l'on approche les résultats du contrôle fiscal seulement par le prisme des montants recouverts, n'y a-t-il pas là le risque de vouloir inciter à cette régularisation sur les dossiers les plus simples ?

En 2019, plus de 36 000 demandes de régularisations dans le cadre de contrôles fiscaux sur place (CFE) ou du bureau (CSP) ont été accordées, soit quasiment 10 fois plus qu'en 2018 (3 895). Au total, près de 1,3 milliard d'euros de droits et intérêts de retard ont été régularisés. D'autres dispositifs suscitent quelques réticences, comme la garantie fiscale : il sera impossible de revenir sur les points examinés lors d'un contrôle et qui n'ont pas fait l'objet de rectification... encore faudra-t-il que les vérificateurs aient eu le temps de tout approfondir.

Il ne faut pas lire, derrière ces interrogations, une opposition de principe des rapporteurs spéciaux aux avancées réelles apportées par la loi Essoc. Certains dispositifs permettent ainsi de recouvrer au moins une partie des sommes éludées, ce qui est préférable au déclenchement de longs contentieux, sans garantie sur les sommes qui seront finalement mises en recouvrement et encaissées par les services du contrôle fiscal. La mise en place de partenariats avec des entreprises qui ont satisfait aux critères de conformité fiscale pourrait en outre éviter d'allouer une partie des ressources, déjà contraintes, à l'examen de dossiers ou de contribuables qui n'ont commis ni manquements à leurs déclarations ni infractions fiscales. Aujourd'hui, environ 25 % des contrôles fiscaux se concluent sur une absence de redressement ou sur des redressements de faible montant.

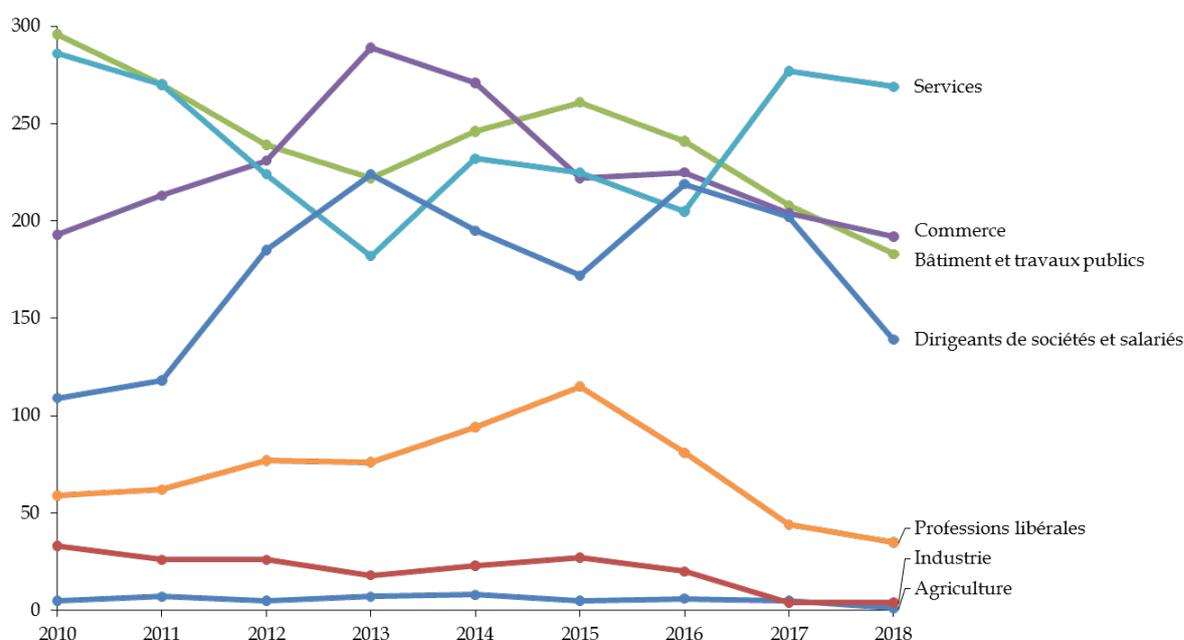
Il s'agit, comme toujours, de parvenir à trouver le bon équilibre entre l'allocation la plus opportune possible des moyens du contrôle fiscal et le maintien d'un ciblage sur les dossiers à enjeux. Ce qui est certain, c'est que la mise en œuvre de la loi Essoc implique pour l'administration fiscale un véritable changement culturel. Du point de vue organisationnel, cela doit s'accompagner d'une séparation stricte entre agents en charge du contrôle fiscal

et agents en charge de la mise en œuvre des partenariats et des dispositifs introduits dans le cadre de la nouvelle relation de confiance.

b) *S'il le ciblage des dossiers ne s'opère pas par type d'impôts, les services du contrôle fiscal ont su s'adapter aux cas de fraude les plus importants*

Comme l'ont précisé les responsables du service du contrôle fiscal aux rapporteurs spéciaux, **le ciblage des contrôles ne s'opère pas prioritairement par type d'impôt : ce sont d'abord les contribuables, les risques et les montants potentiellement éludés qui servent d'axes à la programmation du contrôle fiscal.** À titre d'exemple, certains secteurs semblent plus porteurs que d'autres de risques fiscaux.

**Évolution de la répartition par secteur d'activité des plaintes pour fraude fiscale entre 2010 et 2018**



Source : annuaire statistique de la Direction générale des finances publiques, tableau 603

**Ce constat doit toutefois être nuancé : la TVA fait l'objet d'un suivi particulier, dans le cadre notamment d'une « task force TVA » informelle visant à mettre en commun informations, bonnes pratiques et expériences des différentes administrations centrales engagées dans la lutte contre la fraude à la TVA.** Sont notamment visées plusieurs secteurs bien identifiés dans lesquels le risque est plus élevé : la dissimulation d'activité par le biais du commerce en ligne ou encore l'utilisation abusive du régime de TVA sur la marge dans le secteur du négoce des véhicules d'occasion. La DGFIP a en parallèle engagé une démarche préventive dynamique lui permettant de **suspendre les numéros de TVA intracommunautaires des sociétés jugées frauduleuses ou à risque** (par exemple des opérateurs « éphémères » créés avec le simple objectif de mener ces opérations frauduleuses).

En 2018, 29 nouveaux procédés de fraude à la TVA ont été signalés, 3 000 entreprises nouvelles ont été identifiées au titre des risques qu'elles présentaient, 2 000 contrôles fiscaux approfondis ont été conduits et 20 millions d'euros de droits en matière de TVA ont ainsi été récupérés<sup>1</sup>. C'est un sujet majeur quand on sait, comme l'avait estimé un rapport de l'Inspection générale des finances<sup>2</sup> à partir des contrôles menés par la DNEF, que **près de 98 % des vendeurs en ligne ne sont pas immatriculés à la TVA.**

De même, **devant le constat que les fraudes patrimoniales devenaient de plus en plus complexes, une organisation professionnalisée de contrôle des revenus et du patrimoine a été développée au niveau interrégional**, avec la création de brigades patrimoniales (BPAT) au sein des Dircofi **et au niveau départemental**, avec les pôles de contrôle revenus-patrimoine (PCRP).

**Les rapporteurs spéciaux soutiennent le développement de pôles et compétences spécialisés pour le contrôle fiscal.** L'organisation de certaines brigades, avec un inspecteur et une douzaine de vérificateurs travaillant chacun sur ses dossiers, n'est satisfaisante ni **pour l'administration, qui peut avoir du mal à déceler et à mener à son terme les contrôles les plus complexes, ni pour les entreprises, qui ont besoin d'avoir face à eux des agents formés aux dernières évolutions législatives, administratives et jurisprudentielles en matière de fiscalité.**

**Recommandation 8** (*les moyens humains et technologiques*) : développer au sein des brigades de vérificateurs une spécialisation des compétences et des impôts, afin de pouvoir faire travailler ensemble les agents d'une brigade sur un même dossier complexe et d'assurer au contribuable des interlocuteurs suffisamment formés aux impôts et taxes qui font l'objet du contrôle.

L'autre défi de cette parcellisation du contrôle fiscal, que ce soit entre administrations ou au sein même des brigades, c'est bien de s'assurer de la bonne coordination de l'ensemble des acteurs impliqués dans la lutte contre la fraude fiscale, qu'ils soient ou non sous l'égide de la DGFIP.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *La fraude aux prélèvements obligatoires* (novembre 2019).

<sup>2</sup> Claude Wendling, Florence Gomez (Inspection générale des finances), *Sécurisation du recouvrement de la TVA* (novembre 2019).

## **B. LE CONTRÔLE FISCAL NE SOUFFRE-T-IL PAS ENCORE D'UN MANQUE DE COORDINATION ENTRE MINISTÈRES, ADMINISTRATIONS ET SERVICES ?**

### **1. La mission « contrôle fiscal » est assurée par un ensemble extrêmement divers de services, de directions et d'administrations dont la coordination est encore en construction**

En matière de coordination, les rapporteurs spéciaux partagent le constat de la Cour des comptes dans son rapport sur la fraude aux prélèvements obligatoires : « *l'organisation des services et des pratiques de contrôle ne permet pas encore d'en exploiter tout le potentiel* »<sup>1</sup>. Ce constat, sans appel, est porté par les rapporteurs spéciaux depuis de nombreuses années.

*a) Au niveau des administrations, la coopération s'organise autour du partage d'informations et de la répartition des dossiers et des enjeux en matière de contrôle fiscal*

Comme l'a montré l'organigramme relatif à l'organisation du contrôle fiscal, **chaque direction ou service dispose en théorie d'un périmètre d'action bien délimité**. Toutefois, **il n'est pas rare que les enjeux soient partagés ou qu'il soit difficile d'attribuer certains dossiers**. Par exemple, la direction générale des entreprises (DGE), dont la mission première n'est pas le contrôle fiscal mais la gestion et le recouvrement des principaux impôts dus par les grands groupes de dimension nationale et internationale<sup>2</sup>, peut ponctuellement participer à la programmation des contrôles de la direction des vérifications nationales et internationales (DVNI) ou même mener des contrôles sur pièces, voire des contrôles fiscaux externes.

**Pour répondre à ces difficultés et pour faciliter les synergies entre les administrations, des protocoles de coopération sont régulièrement signés entre services, directions et administrations**, y compris pour les services les plus récents (par exemple entre le service d'enquêtes judiciaires des finances, créé le 1<sup>er</sup> juillet 2019, et la direction nationale d'enquêtes fiscales [DNEF]). **Ces protocoles sont chargés de définir les missions et les champs de compétence des services partis à l'accord**. Ils élisent également des référents dans chacun des services et encadrent les modalités d'échange d'informations. En effet, les rapporteurs spéciaux rappellent que l'échange d'informations entre administrations obéit à des règles précises et rigoureuses, qui portent autant sur le niveau hiérarchique et la qualification des agents partis aux échanges que sur les modalités concrètes de cet échange ou encore les obligations d'informations et les modalités de suivi du protocole de coopération. Certaines informations sont en effet extrêmement sensibles.

---

<sup>1</sup> Cour des comptes, *La fraude aux prélèvements obligatoires* (novembre 2019), p. 110.

<sup>2</sup> Il s'agit des entreprises dont l'actif brut est supérieur ou égal à 400 millions d'euros et des entreprises dont le chiffre d'affaires excède 150 millions d'euros pour les entreprises d'achat revente ou 75 millions d'euros pour les prestataires de services.

**La multiplication des protocoles et des structures ne va toutefois pas sans susciter quelques questions sur l'efficacité de cette coopération et sur le risque de doublons.** Lors de l'examen du projet de loi relatif à la lutte contre la fraude,<sup>1</sup> **la commission des finances et la commission des lois du Sénat s'étaient montrées plutôt sceptiques sur le bien-fondé de la création d'un nouveau service à compétence nationale chargé de mener des enquêtes judiciaires en matière de fraude fiscale.** Elles s'interrogeaient notamment sur la nécessité de créer un nouveau service d'enquête et sur la manière dont ce service, le service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF), allait pouvoir se coordonner avec la brigade nationale de répression de la délinquance fiscale (BNRDF), la première étant rattachée aux ministères économiques et financiers, la seconde au ministère de l'intérieur.

**Le SEJF et la BNRDF disposent en effet du même champ d'intervention :** rechercher et constater, sur l'ensemble du territoire, les infractions prévues par les articles 1741<sup>2</sup> et 1743<sup>3</sup> du code général des impôts et le blanchiment de ces infractions, lorsqu'il existe des présomptions caractérisées que ces infractions résultent de l'une des conditions prévues aux 1 à 5 du II de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales (LPF)<sup>4</sup>. **Selon les informations transmises aux rapporteurs spéciaux, si le champ de compétences est le même, les affaires sont réparties en fonction du « positionnement » de ces services : priorité est donnée à la BNRDF lorsque la fraude ne constitue qu'une partie des infractions constatées, priorité est donnée à la SEJF pour les cas les plus complexes de fraude douanière, fiscale et financière.** Il revient toutefois au parquet ou aux juges d'instruction d'orienter les affaires vers l'un ou l'autre de ces services. **Force est de constater que la création du SEJF permet de répondre à l'une des critiques des rapporteurs spéciaux sur le ciblage des dossiers à forts enjeux, puisqu'il est chargé des affaires les plus graves et les plus complexes.**

---

<sup>1</sup> Rapport n° 602 (2017-2018) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 27 juin 2018, sur le projet de loi relatif à la lutte contre la fraude et Avis n° 600 (2017-2018) de Mme Nathalie DELATTRE, fait au nom de la commission des lois, déposé le 26 juin 2018, sur ce même projet de loi.

<sup>2</sup> Soustraction ou tentative de soustraction frauduleuse à l'établissement et au paiement, total ou partiel, des impôts visés au code général des impôts ; défaut de déclaration ; omission volontaire d'éléments dans la déclaration ; organisation d'une insolvabilité pour se soustraire à l'impôt.

<sup>3</sup> Dissimulation d'écritures ou usage de faux dans les enregistrements comptables des mouvements affectant le patrimoine des entreprises ; dissimulation d'actifs à l'étranger pour se soustraire à l'impôt ; transmission de renseignements inexacts pour le bénéfice de certains crédits d'impôt (investissements réalisés en outre-mer, déduction des résultats imposables).

<sup>4</sup> Cet article vise les situations dans lesquelles il existe un risque de dépérissement des preuves qui résultent soit de l'utilisation de comptes ouverts auprès d'organismes établis à l'étranger, soit de l'interposition de personnes ou entités établies à l'étranger, soit de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger, soit de toute autre manœuvre destinée à égarer l'administration.

### Le service d'enquêtes judiciaires des finances

Créé le 1<sup>er</sup> juillet 2019 à la suite à la transformation du service national de douane judiciaire (SNJD), le SEJF compte aujourd'hui 27 agents de la DGFIP (25 officiers fiscaux judiciaires [OFJ] et deux agents de collaboration) et 267 officiers de douane judiciaire (DGDDI). 14 agents de la DGFIP sont également en formation à l'École nationale des douanes pour préparer l'examen qualifiant d'OFJ. Le SEJF est rattaché conjointement au directeur général des douanes et droits indirects et au directeur général des finances publiques.

La présence conjointe d'officiers judiciaires des douanes et des finances a conduit à l'organisation de sessions communes de formation à l'École nationale des douanes de Tourcoing, afin de partager les bonnes pratiques et de dépasser les rattachements originels de ces agents à leurs directions (DGFIP ou DGDDI). Concrètement, le SEJF a conservé les neuf unités locales dans lesquelles étaient d'ores et déjà affectés les ODJ et une dixième unité fiscale a été créée à Paris.

922 affaires étaient en cours en 2019, dont 895 confiées aux ODJ, 14 aux OFJ et 13 aux deux conjointement. Deux tiers des affaires confiées aux OFJ portent sur une plainte préalable de l'administration fiscale pour présomption de fraude fiscale, l'autre tiers correspondant au blanchiment de présomption de fraude fiscale, sans plainte préalable de l'administration fiscale. Sur l'ensemble des affaires conclues en 2019, le montant des avoirs criminels saisis ou proposés à la saisie s'est élevé à plus de 97 millions d'euros, pour un préjudice aux finances publiques évalué à 339 millions d'euros.

*Source : synthèse pour l'année 2019 du service d'enquêtes judiciaires des finances et réponse au questionnaire des rapporteurs spéciaux adressé au service d'enquêtes judiciaires des finances*

Autrement qu'entre services du contrôle fiscal, la coopération doit également être optimale entre les deux grandes administrations de réseau que sont la DGFIP et la DGDDI, chargées de la gestion, du recouvrement et du contrôle des impôts et des taxes. Le protocole de coopération qu'elles ont conclu en 2011 est actuellement en cours de révision, ce processus devant s'achever en 2020, après plusieurs reports dus aux travaux relatifs au transfert de différentes taxes de la DGDDI à la DGFIP<sup>1</sup> puis à la crise économique et sanitaire liée à l'épidémie de covid-19. Ce protocole de coopération est particulièrement développé puisqu'il inclut plusieurs annexes afin de tenir compte de la spécificité de plusieurs secteurs d'intervention, tels que la TVA, la loterie ou les transferts physiques transfrontaliers. En sus de ce protocole, chacune de ces administrations a donné à l'autre l'accès à certaines de ses applications informatiques et bases de données :

- la DGFIP met ainsi à la disposition des services de la DGDDI le compte fiscal des particuliers, la base nationale des données patrimoniales, la base nationale de restitution des liens d'associés et de dirigeants, le fichier des contrats d'assurance vie, l'application SIRIUS PRO (aide à la connaissance du tissu fiscal) et l'application ADELIE (comptes professionnels). La DGDDI peut

<sup>1</sup> Article 184 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020. Pour une description détaillée de ce transfert, se référer au commentaire de l'article 61 du projet de loi de finances pour 2020 (Rapport général n° 140 (2019-2020) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 novembre 2019).

également rédiger et envoyer des demandes d'assistance administrative internationale en matière de TVA ;

- la DGDDI met à la disposition des services de la DGFIP les applications ASTRINET (flux intra-communautaires et déclarations d'échanges de biens), CANOPEE (déclaration des transits douaniers) et ROC (recherche orientée contrôle).

En dépit des quelques doutes qu'elles peuvent parfois susciter, les rapporteurs spéciaux rappellent que **la coordination et la coopération administratives portent aussi leurs fruits, au profit des finances publiques et des contribuables**. Par exemple, après la transposition de la troisième directive anti-blanchiment en 2019<sup>1</sup>, la DGFIP a eu accès à certaines informations de Tracfin. Depuis 2017, c'est la DNEF qui assure la réception globale et l'analyse de ces informations, en fonction des situations présentées et de leurs enjeux potentiels, pour pouvoir apprécier les suites à leur donner (exploitation directe des informations reçues ou transmission aux directions territoriales pour traitement). **En 2019, les plus de 700 notes reçues ont représenté un montant total de droits rappelés de 56,8 millions d'euros et un montant total en pénalités de 35 millions d'euros.**

De manière similaire, la conclusion d'une convention judiciaire d'intérêt public d'un montant exceptionnel avec Google (500 millions d'euros) provient d'une coopération efficace et fonctionnelle entre le parquet national financier et l'administration fiscale, comme l'avaient souligné dans leur communiqué de presse le ministre de l'action et des comptes publics, M. Darmanin, et la garde des Sceaux, Mme Belloubet.

**Cette coordination est également nécessaire au regard de la dimension nationale de certains types de fraude, comme la création à des fins frauduleuses de sociétés éphémères ou l'utilisation de logiciels d'encaissement frauduleux. La cellule des opérations coordonnées est chargée d'engager des contrôles ciblés et coordonnés à travers toute la France.** Elle suit plus particulièrement trois types de contrôles à dimension nationale : (1) ceux concernant des contribuables disposant de comptes bancaires à l'étranger non déclarés ; (2) ceux concernant le secteur de l'économie numérique et collaborative ; (3) ceux concernant les schémas frauduleux liés aux logiciels permissifs et aux crédits d'impôt. Une dizaine d'opérations serait aujourd'hui en cours : d'ampleur nationale, elles nécessitent un accompagnement rapproché des services.

Enfin, pour clarifier les missions, activités et résultats de chacun - le contrôle fiscal se caractérisant par sa parcellisation - **les rapporteurs spéciaux estiment qu'il serait sans doute nécessaire de transmettre, dans le document de politique transversale par exemple, le bilan d'activité annuel de chacune**

---

<sup>1</sup> Directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil du 26 octobre 2005 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme.

des structures impliquées dans le contrôle fiscal (en complément à la recommandation n° 3, cf. *supra*). Si, en effet, ce partage des tâches peut se comprendre, chacune ayant développé une compétence et une spécialisation qui lui est propre, le citoyen et le législateur ont bien du mal à percevoir ce que fait chacun et pour quels résultats.

*b) Au niveau central, la coordination interministérielle doit permettre de donner une impulsion politique unificatrice au contrôle fiscal*

Dans son rapport précité sur la fraude aux prélèvements obligatoires, **la Cour des comptes a sévèrement critiqué l'absence d'impulsion interministérielle en matière de lutte contre la fraude fiscale** : le comité national de lutte contre la fraude ne se réunit plus, le poste de délégué national à la lutte contre la fraude est vacant depuis mai 2019, les ministères ne coopèrent pas assez et l'administration de Bercy s'adapte mal aux évolutions en matière de contrôle fiscal. **Les rapporteurs spéciaux relèvent que cette absence d'impulsion et de coordination n'a pu qu'affecter négativement les résultats du contrôle fiscal.**

Auparavant confié à la délégation nationale à la lutte contre la fraude (DNLF, créée en 2008), le pilotage du plan national interministériel de lutte contre la fraude (PNLF) a été confié, à la fin du premier trimestre 2019, à la DGFIP, faute de pouvoir s'appuyer sur la DNLF. Toutefois, suite au rapport de la Cour des comptes, **le Gouvernement a décidé d'abandonner le PNLF dans sa forme actuelle et de substituer à la DNLF la mission interministérielle de coordination anti-fraude (Micaf)**. Cette structure sera plus légère que la DNLF, ce qui semble judicieux en matière de coordination.

Selon le décret du 15 juillet 2020<sup>1</sup>, **la Micaf, placée sous l'autorité du ministère du budget, sera chargée de la coordination interministérielle en matière de lutte contre la fraude aux finances publiques aux niveaux national et local. Elle coordonnera notamment des groupes de travail spécialisés, dits « groupes opérationnels nationaux anti-fraude »**. Ces groupes réuniront régulièrement, autour d'une thématique et d'une direction chef de file, les administrations et organismes concernés. La DGFIP sera par exemple chef de file pour la fraude à la TVA, la fraude aux finances publiques via le commerce électronique et la fraude via des sociétés éphémères frauduleuses. **Ces groupes se trouvent répliqués au niveau départemental par l'intermédiaire des « comités opérationnels départementaux anti-fraude », qui existent depuis mars 2010. La Micaf sera responsable d'une seconde grande mission : la coopération avec les instances européennes chargées de la protection des intérêts financiers de l'Union européenne.**

**Il reviendra au nouveau comité interministériel anti-fraude (CIAT) de donner l'impulsion politique à la Micaf.** Présidé par le Premier ministre, le CIAT sera composé des ministres chargés du budget, du travail, de la sécurité

---

<sup>1</sup> Décret n° 2020-872 du 15 juillet 2020 relatif à la coordination interministérielle en matière de lutte contre la fraude et à la création d'une mission interministérielle de coordination anti-fraude.

sociale, de la santé, de la justice, de l'intérieur, de l'immigration, de l'agriculture et des transports, ainsi que des présidents d'organismes concernés, notamment dans la sphère sociale. Il pourra entendre au besoin des représentants d'organisations professionnelles ou de collectivités territoriales.

Les rapporteurs spéciaux constatent qu'on retrouve dans l'organisation voulue par le décret précité ce qu'ils avaient évoqué plus tôt comme un enjeu de premier plan pour le contrôle fiscal : **l'équilibre entre d'une part, l'impulsion politique, la coopération et la prise de décision au niveau central (groupes opérationnels nationaux) et, d'autre part, l'initiative laissée au niveau local (comités opérationnels départementaux)**. D'après ce décret, les comités départementaux devraient pouvoir organiser leur programme de travail en fonction des actions qu'ils jugent prioritaires et des spécificités de chaque territoire : **les rapporteurs spéciaux espèrent que les responsables des comités sauront donner la pleine portée à l'esprit de ces dispositions et seront vigilants quant à leur mise en œuvre.**

Les rapporteurs spéciaux estiment également que l'une des premières actions de la Micaf devrait être de passer en revue l'ensemble des groupes, comités, protocoles de coopération et autres accords existants entre les administrations et les services chargés, à titre principal ou secondaire, du contrôle fiscal. Au regard de la diversité des structures et des accords, il semble par exemple nécessaire de rationaliser cette organisation et d'étudier comment chaque service chargé de coordonner différents services s'articule lui-même aux autres services chargés d'une mission similaire... **La Micaf devrait également être en mesure, du fait de son impulsion politique, de déterminer un programme de travail clair pour que le meilleur partage des informations que le Gouvernement, le législateur ou encore les administrations appellent de leurs vœux depuis des années devienne enfin une réalité.**

**Recommandation 9 (coordination)** : prévoir que la mission interministérielle de coordination anti-fraude consacre ses premiers mois d'activités à un passage en revue des dispositifs de coordination existants pour éliminer les doublons, renforcer la coopération et le dialogue et rendre enfin plein et entier le partage des informations entre tous les services et administrations chargés, à titre principal ou secondaire, du contrôle fiscal.

*c) Au niveau européen et international, les progrès réalisés ces dernières années doivent être poursuivis, notamment pour traiter les dossiers les plus complexes*

**La première illustration du renforcement de la coopération internationale et européenne est l'accroissement des échanges d'information entre les pays (cf. supra).** Ces progrès sont dus à l'OCDE et à l'Union européenne.

Le projet BEPS (érosion de la base d'imposition et transfert de bénéficiaires) de l'OCDE comprend plusieurs actions qui permettent à la DGFIP d'accéder à de nouvelles données et à la France de renforcer sa lutte contre la fraude fiscale. Cela inclut par exemple la transmission des déclarations d'activité pays par pays (article 233 *quinquies* C du code général des impôts) et l'incitation à modifier les conventions fiscales bilatérales, pour ce qui concerne par exemple la neutralisation des dispositifs hybrides ou la prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales pour bénéficier de manière induue des avantages qu'elles prévoient.

Au niveau de l'Union européenne, et au-delà des directives et des règlements précités (cf. *supra*), on peut relever l'existence de plusieurs entités destinées à coordonner les efforts en matière de lutte contre la fraude fiscale :

- le Parquet européen<sup>1</sup> est compétent pour poursuivre les auteurs des fraudes au budget européen et les fraudes de grande ampleur à la TVA, un sujet également majeur pour la France et pour sa stratégie de contrôle fiscal ;

- Eurofisc<sup>2</sup>, instauré en 2011, est un réseau d'échange multilatéral des signaux d'alerte rapide en vue de lutter contre la fraude à la TVA, auquel participent l'ensemble des administrations fiscales des États membres. Il comporte six groupes de travail. Depuis, ce dispositif a été renforcé : mise en place d'un système en ligne pour que les États membres puissent collaborer en direct et obtenir rapidement une évaluation des risques ; ouverture de canaux de communication et d'échange de données entre les administrations fiscales et l'Office européen de lutte antifraude (OLAF), l'Office européen de police (Europol) et le Parquet européen, *via* Eurofisc ; partage d'informations sur les importations à destination de l'Union européenne et l'immatriculation des véhicules<sup>3</sup>.

Au vu du caractère transfrontalier de la fraude, et de la complexité des schémas de fraude mis en place par certains contribuables, les rapporteurs spéciaux soulignent l'importance de renforcer et de fluidifier les échanges d'informations entre les administrations, voire la possibilité de conduire des contrôles en commun. La DGFIP a ainsi participé à « des opérations de contrôles simultanés et coordonnés au niveau communautaire, en étroite collaboration avec les administrations fiscales d'autres États membres de l'Union européenne »<sup>4</sup>. La diversité des systèmes fiscaux et des administrations en charge du contrôle ne doit pas permettre à certains contribuables d'éluder leurs obligations fiscales dans leur pays de résidence.

---

<sup>1</sup> Règlement (UE) 2017/1939 du Conseil du 12 octobre 2017 mettant en œuvre une coopération renforcée concernant la création du Parquet européen.

<sup>2</sup> Eurofisc a été instauré conformément au chapitre X du règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée.

<sup>3</sup> Règlement (UE) 2018/1541 du Conseil du 2 octobre 2018 modifiant les règlements (UE) n° 904/2010 et (UE) 2017/2454 en ce qui concerne des mesures de renforcement de la coopération administrative dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée.

<sup>4</sup> Direction générale des finances publiques, rapport d'activité pour l'année 2019, p. 36.

## 2. L'effort de coordination doit aller jusqu'au bout de la chaîne du contrôle fiscal

La coordination entre services et administrations doit concerner l'ensemble des maillons de la chaîne du contrôle fiscal, jusqu'au recouvrement : améliorer le partage des informations entre les administrations et les services pour mieux détecter la fraude (phase 1) ou conduire des contrôles communs (phase 2) ne suffisent pas, il faut que cette coopération se poursuive jusqu'au recouvrement des montants d'impôt éludés et des pénalités. Cette dernière étape constitue en effet une réserve importante pour les résultats du contrôle fiscal et laisse entrevoir la possibilité d'une réelle marge de progression. En effet, depuis plusieurs années, ce taux de recouvrement stagne : 67,2 % en 2017, 65,02 % en 2018 et 68,07 % en 2019.

### Recouvrement et contrôle fiscal

À l'issue du contrôle fiscal, les impositions supplémentaires dues par le redevable sont mises en recouvrement, soit par avis de mise en recouvrement (AMR), pour les impôts des professionnels, soit par voie de rôle, pour les impôts des particuliers. À compter de la mise en recouvrement, la DGFIP dispose de tous les instruments existants en matière de recouvrement forcé. Il s'agit à la fois des mesures d'exécution de droit commun prévues par le code des procédures civiles d'exécution (saisies mobilières et immobilières) et de mesures spécifiques à l'administration (saisie administrative à tiers détenteur, hypothèque légale du Trésor).

L'administration peut également mettre en cause, en tant que débiteurs solidaires, soit tous les condamnés en cas de délit de fraude fiscale, soit les dirigeants des entreprises concernées en cas de manquements graves et répétés à leurs obligations fiscales.

*Source : réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux*

Les rapporteurs spéciaux relèvent que plusieurs mesures ont déjà été instaurées pour remédier aux difficultés que connaît la DGFIP en matière de recouvrement forcé, et ce pour l'ensemble des produits dont elle a la charge. **Une nouvelle procédure juridique unifiée a ainsi été mise en place : la saisie administrative à tiers détenteur (SATD).** Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019, elle couvre tous les produits et se substitue aux diverses procédures de saisie spécifiques (avis à tiers détenteur pour les produits fiscaux, opposition à tiers détenteur pour les produits locaux, opposition administrative pour les amendes, saisie à tiers détenteur pour les recettes non fiscales). Elle permet de saisir entre les mains d'un tiers (établissement bancaire, employeur...) les sommes dues par un débiteur dans un délai de 30 jours. Selon les données communiquées aux rapporteurs spéciaux, **8 millions de SATD ont été émises par les postes comptables en charge des créances fiscales, contre 7,4 millions d'avis à tiers détenteur en 2018.** Si cette amélioration en volume (+ 8 %) doit être relevée, **il convient de préciser qu'il est encore trop tôt pour disposer d'indicateurs sur les résultats obtenus en matière de recouvrement.** La SATD

permet également de saisir les biens ou sommes que l'Agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis (Agrasc) s'apprête à restituer. Une réforme du protocole de coopération est en cours pour que l'Agrasc informe automatiquement, et de manière dématérialisée, la DGFIP des avoirs qu'elle s'apprête à restituer, afin d'améliorer le recouvrement des créances publiques.

En termes d'organisation et de coordination, **une nouvelle fiche de « liaison contrôle recouvrement » (LICORN) est venue se substituer aux deux anciens dispositifs, afin d'améliorer la transmission des informations entre services en charge du contrôle fiscal et services en charge du recouvrement.** Elle doit également évaluer le risque de non-recouvrement, fournir des informations sur le patrimoine du redevable et indiquer le montant des rehaussements envisagés. **Le signalement du risque de non-recouvrement est essentiel : il permet à l'administration d'envisager de prendre des mesures conservatoires, c'est-à-dire avant la mise en recouvrement.**

**Les rapporteurs spéciaux se sont également intéressés aux effets attendus de l'unification du recouvrement fiscal et social en matière de contrôle fiscal,** bien que ce ne soit pas l'objectif premier de cette réflexion ni de la mission « unification du recouvrement », créée au sein de la DGFIP à la suite du rapport sur l'unification du recouvrement d'Alexandre Gardette<sup>1</sup>, qui a depuis été nommé à la tête de la mission interministérielle France Recouvrement.

Selon Alain Piau, responsable de la mission « unification du recouvrement » au sein de la DGFIP, **l'enrichissement des applications de gestion par des éléments issus du contrôle fiscal, sans rupture applicative, pourrait permettre d'améliorer le recouvrement.** Comme cela a été dit plus tôt, remédier aux ruptures entre applications informatiques est l'un des objectifs des projets portés par la DGFIP pour moderniser le système d'information du contrôle fiscal. **Le partage d'éléments d'information avec les services de recouvrement dès l'ouverture des procédures permettra ainsi de mieux anticiper certaines difficultés de recouvrement** pour pouvoir prendre, selon les possibilités réglementaires, des mesures sécurisant le futur recouvrement. Il ajoute, en sens inverse, que *« l'accès au suivi des applications de recouvrement par les services de contrôle leur permettra de disposer d'informations immédiatement accessibles sur les suites budgétaires ou contentieuses des dossiers traités. Cela permet d'encore mieux orienter les contrôles en intégrant la finalité du recouvrement dans l'exercice du métier de contrôle. L'unification du recouvrement permet le rassemblement cohérent des différentes taxes dans une seule lecture pour un redevable. Elle limite les failles dans lesquelles des oublis ou imprécisions déclaratives peuvent venir se nicher. C'est un effet préventif. »*<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Alexandre Gardette avait été entendu sur ce thème par la commission des finances (audition du 6 février 2019. Compte-rendu : <http://www.senat.fr/compte-rendu-commissions/20190204/fin.html>).

<sup>2</sup> Réponses au questionnaire des rapporteurs spéciaux.

**Si les mesures procédurales et organisationnelles peuvent contribuer à améliorer les résultats du recouvrement, les rapporteurs spéciaux insistent sur le fait que ce ne sont là que de petites marges de progrès.** Il reste, dans les sommes non recouvrées, des montants liés à des fraudes complexes, des dossiers dans lesquels l'identification du bénéficiaire final est quasiment impossible, tout comme celle des produits saisissables. Il semble donc que ce soit également un angle d'approfondissement pour le contrôle fiscal. S'il est de toute évidence impossible d'obtenir 100 % de recouvrement, du fait des faillites, des procédures contentieuses ou encore des difficultés à recouvrer les sommes redressées dès lors que le contribuable est établi à l'étranger, **il est raisonnable d'attendre de la DGFIP qu'elle travaille sur le dernier maillon de la chaîne du contrôle fiscal, celui du recouvrement.** Cela nécessite des systèmes d'information performants, ce qui ne fait que renforcer la recommandation n° 4 des rapporteurs spéciaux sur la sanctuarisation du budget informatique de la DGFIP.

**Recommandation 10 (évaluation) :** identifier plus précisément les situations et les dossiers pour lesquels le recouvrement des sommes notifiées est le plus difficile à obtenir. Définir, à partir de cette évaluation, de nouvelles procédures, notamment conservatoires, qui pourraient être mises en œuvre. Le même travail d'évaluation doit être conduit sur l'efficacité des sanctions contre la fraude.

\*

Les rapporteurs spéciaux souhaitent en conclusion rappeler que, dans le domaine du contrôle fiscal, **il est vital que l'obligation de moyens s'accompagne d'une obligation de résultats, pour préserver les principes fondateurs de notre système fiscal :** l'égalité devant les charges publiques, le caractère déclaratif des obligations fiscales, le consentement à l'impôt et la participation de tous aux charges communes.



## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 22 juillet 2020, sous la présidence de M. Vincent Éblé, président, la commission a entendu une communication de MM. Claude NOUGEIN et Thierry CARCENAC, rapporteurs spéciaux, sur les moyens du contrôle fiscal.

**M. Vincent Éblé, président.** - Nous passons à un sujet particulièrement intéressant du contrôle budgétaire : le contrôle fiscal.

**M. Thierry Carcenac, rapporteur spécial.** - Je vous prie tout d'abord de bien vouloir excuser notre collègue Claude Nougéin, qui n'a pu être présent aujourd'hui. Je m'exprimerai donc en nos deux noms pour vous présenter notre rapport d'information sur les moyens dédiés par la direction générale des finances publiques (DGFIP) à sa mission de contrôle fiscal.

Comment nous est venue l'idée de ce contrôle budgétaire ? Lorsque nous l'avons proposé au bureau de notre commission, nous disposions des résultats 2018, qui se sont avérés décevants : à 8,7 milliards d'euros de redressements encaissés, ils étaient en baisse pour la quatrième année consécutive. Pourtant, depuis 2017, le Gouvernement avait très largement communiqué sur sa nouvelle stratégie en matière de contrôle fiscal. Celle-ci s'appuie sur trois piliers : la priorité donnée au développement des nouvelles technologies au service du contrôle fiscal, comme l'intelligence artificielle, le *data mining* ou le *text mining* ; un arsenal de mesures législatives renforcé depuis l'adoption, en 2018, de la loi relative à la lutte contre la fraude ; et l'instauration, en parallèle, d'une nouvelle relation avec les contribuables, illustrée notamment par l'adoption de la loi pour un État au service d'une société de confiance (loi Essoc).

Dans le même temps, le Gouvernement est revenu sur la sanctuarisation des effectifs dédiés au contrôle fiscal - instaurée par Éric Woerth, alors ministre du budget - à l'exception peut-être des directions chargées des dossiers les plus complexes, internationaux ou à fort enjeu.

En tant que rapporteurs spéciaux de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines », nous voulions donc, avec Claude Nougéin, évaluer les moyens consacrés par la DGFIP à sa mission de contrôle fiscal, ce qui n'inclut pas les évolutions législatives telles que la levée du verrou de Bercy, sur laquelle s'est penché le groupe d'étude sur la fraude fiscale de notre commission.

Nos travaux ont dû s'adapter à la crise sanitaire et économique : nos auditions ont été remplacées par l'envoi de questionnaires écrits et les administrations ont mis beaucoup de temps à nous répondre, souvent de façon incomplète.

Difficulté majeure, nous n'avons pas de données sur les crédits budgétaires effectivement consacrés au contrôle fiscal, que ce soit en titre 2 ou hors titre 2. Cet effort de synthèse devrait être fait dans le cadre du document de politique transversale - ou « orange budgétaire » - consacré à la fraude fiscale. Le développement des outils technologiques est effectivement indispensable : les agents chargés du contrôle fiscal au sein de la DGFIP reçoivent une masse de données qui leur serait impossible de traiter à la main. Ces données proviennent des fichiers et traitements informatiques mis en place, des données collectées au niveau local et, de plus en plus, des procédures d'échange automatique d'information mises en œuvre avec des dizaines de pays. Notre objectif n'est donc pas de critiquer le recours aux moyens technologiques, mais de proposer des pistes d'amélioration. Nous en distinguons trois : les investissements informatiques, les ressources humaines et l'organisation du contrôle fiscal.

Nous suivons tous avec attention le sujet des investissements informatiques ; notre commission attend ainsi un rapport demandé à la Cour des comptes sur les projets informatiques de l'État. Ce problème se pose avec encore plus d'acuité pour la DGFIP, qui possède plus de 700 logiciels, dont certains sont d'importance vitale pour la gestion des recettes et des dépenses de l'État. La plupart de ces logiciels sont obsolètes et, pour financer ses investissements, la DGFIP se retrouve à devoir faire appel au Fonds pour la transformation de l'action publique (FTAP) de la mission « Action et transformation publiques ». Les budgets informatiques de la DGFIP doivent être sanctuarisés. Après plusieurs années de baisse puis de stagnation, les budgets informatiques ont connu une première hausse d'ampleur en 2019, à près de 200 millions d'euros pour la seule DGFIP.

Par ailleurs, la Mission requêtes et valorisation (MRV) de la DGFIP, en charge du *data mining* et de l'intelligence artificielle, n'est pas exempte de critiques sur son fonctionnement. Elle est passée de 18 à 26 agents, quatre recrutements supplémentaires sont prévus en 2020. La MRV utilise un logiciel apprenant, qui nécessite de nombreuses remontées d'information depuis les brigades locales. Nous devons faire attention à ne pas aller vers une programmation des contrôles trop centralisée, qui ne prendrait pas en compte les particularités du tissu économique local. Le *data mining* prend de plus en plus de place, même si les agents peuvent sélectionner leurs dossiers. La programmation est de plus en plus importante, et concernera bientôt plus de 50 % des dossiers...

La seconde voie de réflexion est celle des ressources humaines, avec un double enjeu, la formation des agents en poste et l'attractivité des talents et des compétences rares et spécialisées au sein de la DGFIP. Ce défaut d'attractivité concerne l'État de manière générale, et de premières mesures ont été prises pour y remédier, par exemple par le biais de la loi pour la transformation de la fonction publique, de circulaires ou de la stratégie « Tech gouv ». Concrètement, la DGFIP doit revoir son mode de recrutement

et sortir de la voie traditionnelle du concours, pour aller chercher des talents hors de la fonction publique, avec des rémunérations adaptées pour le secteur informatique. C'est un enjeu interministériel, qui doit devenir l'une des priorités du comité d'orientation stratégique interministériel du numérique. Tout comme les douanes, la DGFIP a des difficultés à recruter des informaticiens. Elle le faisait, jusqu'à présent, par la voie du concours général : des inspecteurs des impôts rejoignaient les services informatiques, sans avoir nécessairement toutes les compétences requises pour le faire...

La troisième voie de réflexion est celle de l'organisation du contrôle fiscal, avec aussi un double enjeu. Le premier est celui du ciblage des contrôles fiscaux. Les logiciels de *data mining*, d'intelligence artificielle et de *text mining* actuellement développés ont du mal à isoler et à détecter les cas de fraude complexe. Le recours accru à ces outils ne doit pas nous conduire à privilégier les cas les plus simples de fraude. Nous manquons d'indicateurs et de données nous permettant de comparer l'efficacité relative des méthodes traditionnelles de détection de la fraude et de ces nouvelles méthodes ; or sur 12 milliards d'euros de redressement, 756 millions proviennent du *data mining*...

Devons-nous plutôt allouer les ressources contraintes du contrôle fiscal au ciblage des dossiers à fort enjeu ou aux dossiers dont les pénalités sont les plus faciles à recouvrer ? La loi Essoc a eu des effets non anticipés : elle privilégie les régularisations en cours de contrôle, sur les dossiers souvent les plus simples. Il faut à tout le moins que les agents en charge de ces nouveaux partenariats fiscaux soient bien séparés de ceux en charge du contrôle.

Le second enjeu, c'est la coordination entre les services et l'organisation sur place du contrôle fiscal. Nous partageons le constat de la Cour des comptes sur l'absence d'impulsion et de coordination interministérielle en matière de lutte contre la fraude fiscale : un décret a enfin été signé le 15 juillet 2020 afin de mieux coordonner la lutte contre la fraude, avec la création d'une mission interministérielle. On l'a appris par un communiqué du conseil des ministres du même jour.

Cette coopération doit trouver son pendant au niveau des administrations : certains protocoles de coopération ne suffisent pas. La création du nouveau service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF) visait en partie à répondre à ce problème : maintenant, des officiers judiciaires des douanes et de la DGFIP travaillent ensemble. C'est aussi un bon exemple de l'équilibre à trouver entre centralisation et régionalisation, avec une organisation par pôles spécialisés, pour traiter des schémas de fraude les plus complexes ou difficiles à détecter et prouver. Quant à l'organisation des brigades, il ne nous semble pas opportun que certains vérificateurs soient seuls en charge de dossiers. Actuellement, ces brigades sont organisées autour d'un inspecteur principal, accompagné d'une douzaine de vérificateurs. Chacun suit ses dossiers individuellement. Il nous semble au

contraire plus judicieux de revoir l'organisation de ces brigades autour de trois à quatre personnes, avec des compétences spécialisées. Il est impossible pour un seul vérificateur de pouvoir appréhender l'ensemble des impôts et taxes sur lesquels porte le contrôle, il faut des équipes pluridisciplinaires. Ce serait alors à la fois un avantage pour l'administration, plus à même de déceler la fraude, et pour les entreprises, qui trouveraient face à elles des interlocuteurs mieux formés, plus spécialisés. Dans notre rapport spécial pour le PLF 2018, Claude Nougéin et moi préconisons des réorganisations : certaines brigades étaient encore organisées sur un tissu fiscal ancien, ce qui compliquait le contrôle des entreprises dans des territoires en croissance. Dans les territoires en déprise, les contrôles étaient plus fréquents que dans les territoires en croissance récente – le rapport allait de 1 à 50. Dans certains territoires, les contrôles fiscaux interviennent tous les cinq ans, contre tous les 90 à 100 ans dans des territoires désormais de très forte densité – même si parfois des contrôles spécifiques sur la TVA sont menés.

Nous avons un autre enjeu, le recouvrement. À cet égard, nous sommes favorables à la nouvelle présentation des résultats du contrôle fiscal, qui s'intéresse davantage aux montants recouvrés qu'aux montants notifiés. Si cela donne une vision plus juste des résultats du contrôle fiscal - le but, c'est que toute la chaîne fonctionne, de la recherche de la fraude au recouvrement effectif des montants éludés et des pénalités – il ne faut pas oublier que ces deux résultats donnent des indications différentes et utiles. Depuis plusieurs années, les taux de recouvrement stagnent, autour de 67 %. Plusieurs mesures ont été introduites comme l'instauration d'un outil unique de mise en recouvrement forcé, la saisie administrative à tiers détenteur (SATD), ou encore la possibilité pour le contribuable de procéder à une régularisation en cours de procédure. La SATD ayant été lancée le 1<sup>er</sup> janvier 2019, nous devons attendre encore un peu avant d'avoir les premiers résultats. Néanmoins, le recouvrement est un enjeu clé pour améliorer les résultats du contrôle fiscal.

Les résultats de 2019 ont mis fin à plusieurs années de résultats décevants en matière de contrôle fiscal et ont été qualifiés par le Gouvernement de résultats records. Le montant total des encaissements est passé de 8,7 milliards d'euros en 2018 à 11,3 milliards d'euros en 2019, ce qui représente 4 % des recettes nettes de l'État en 2019. Nous ne pouvons que nous féliciter de tels résultats même si nous devons être prudents. Le chef du service du contrôle fiscal a rappelé que la comparaison des résultats d'année en année était un exercice difficile, ces résultats dépendant pour beaucoup de dossiers exceptionnels. Il est curieux que le Parlement ne dispose pas de davantage de données sur ces contentieux à enjeux – nous les découvrons souvent dans la presse – ce qui permettrait de mieux appréhender les résultats du contrôle fiscal. Par ailleurs, nous apprécions les montants recouvrés *in abstracto*, en absolu : nous ne savons pas combien nous recouvrons par rapport au montant total de la fraude fiscale. Nous partageons le constat de la Cour des comptes dans son rapport sur la fraude

aux prélèvements obligatoires : il n'est pas normal que la France ne dispose pas, au contraire d'autres pays européens, d'une évaluation institutionnelle de la fraude, aussi difficile et critiquable soit-elle. Le Gouvernement a confié cette mission à l'Insee : il sera important que nous disposions des hypothèses sur lesquelles s'appuiera cette évaluation et que ces premières estimations soient progressivement fiabilisées. L'observatoire de la fraude fiscale, annoncé par Édouard Philippe en 2018, n'est pas encore en état de fonctionner. Transparence et évaluation, voilà deux recommandations que nous souhaitons également porter dans notre rapport. Ce dernier montre que l'investissement technologique ne peut faire l'économie d'une réflexion sur les ressources humaines - un contrôleur rapporte beaucoup - et l'organisation du contrôle fiscal.

**M. Vincent Éblé, président.** - Je vous remercie. La loi relative à la lutte contre la fraude prévoyait plusieurs innovations, dont le SEJF, créé à l'été 2019, qui suscitait beaucoup d'interrogations de notre part. Avez-vous eu des retours sur les apports de ce nouveau service ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** - Je remercie MM. Nougéin et Carcenac. Les ministres aiment beaucoup communiquer à coups de milliards d'euros sur le contrôle fiscal et, jusqu'à peu, ils ne communiquaient pas sur la réalité des chiffres recouverts, juste les sommes redressées, ce qui est très différent. De plus sont mélangés des transactions, notamment avec les Gafam (Google, Amazon, Facebook, Apple, Microsoft) et des contrôles fiscaux courants...

Comment la lutte contre le blanchiment est-elle organisée ? Les services fiscaux rechignent parfois à s'y participer, même s'il existe des dispositifs d'échange d'informations entre la DGFIP et Tracfin par exemple... Y a-t-il une stratégie de lutte contre la fraude à la TVA sur Internet ? Le e-commerce est le grand bénéficiaire de la crise sanitaire, et certains vendeurs n'y ont même pas de numéro de TVA, alors qu'on embête les commerçants ayant pignon sur rue, et qui peinent à survivre ! Après la réforme du verrou de Bercy, un contrôle sur place mené avec le président Éblé nous a donné le sentiment que les dossiers ne concernaient pas les gros poissons... La TVA est le premier impôt, le plus fraudé aussi, et je n'ai pas l'impression que des recherches systématiques soient menées sur internet pour détecter les fraudeurs.

**M. Jean-François Husson.** - Dans quels secteurs d'activité cette fraude est-elle la plus massive ? Il faut sans doute des moyens humains importants pour faire des investigations en ligne. À combien évaluez-vous le manque d'agents ? Le prélèvement à la source devait libérer des ressources humaines, d'après M. Darmanin...

**M. Patrice Joly.** - A combien évalue-t-on le montant de la fraude ? On la confond souvent avec l'évasion fiscale. S'agit-il d'une centaine de milliards d'euros ? Quel est le rendement moyen de chaque agent chargé du contrôle ? Combien en faudrait-il pour que le recouvrement soit optimal ? Il s'agit d'un véritable enjeu de cohésion sociale : chacun doit contribuer à hauteur de ses facultés, sans passe-droit...

**M. Jérôme Bascher.** - J'ai interrogé le Gouvernement, sans obtenir de réponse satisfaisante, sur la suppression de la Délégation nationale à la lutte contre la fraude, structure interministérielle créée en 2008, qu'on remplace par une autre mission, dotée de moitié moins de personnel, ce qui peut surprendre quand on parle de transversalité et de renforcement de la lutte contre la fraude !

**M. Jean Bizet.** - Vous l'avez dit : la TVA est le premier impôt, et il revêt une dimension européenne. Justement, l'accord trouvé ce week-end conduira l'Union européenne à rechercher davantage de ressources propres. Pourquoi ne pas inscrire la rationalisation de la lutte contre la fraude à la TVA à l'échelle communautaire ? Et nous pourrions prélever un pourcentage de ses résultats pour contribuer au remboursement des 750 milliards d'euros du plan de relance européen.

**M. Vincent Segouin.** - Vous avez dit que les moyens humains manquent. Mais que sont devenus les agents libérés par la mise en place du prélèvement à la source ? Le management de la DGFIP est-il efficace, et permet-il de réallouer les agents en fonction des besoins ? J'entends parler de deux États - Trésor et Finances - dans l'État...

**M. Philippe Dallier.** - Les nouvelles technologies devraient aider : pourquoi ne sommes-nous pas plus efficaces ? Peut-on recourir à des prestataires extérieurs, ou cela est-il rendu impossible par le secret fiscal ? Est-ce envisagé ? Mme Pannier-Runacher a évoqué un montant global de fraude de 10 à 15 milliards d'euros en France. Nous avons envisagé une forme de prélèvement à la source en matière de TVA, mais on nous a dit que cela devait être fait au niveau européen. S'il s'agit, en effet, d'un montant de 80 milliards d'euros, il s'agit d'une ressource considérable pour les États ou l'Union européenne.

**M. Thierry Carcenac, rapporteur spécial.** - Il y a eu des difficultés pour savoir à quoi rattacher le service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF). Le SEJF a reçu 922 affaires en 2019, 602 affaires ont été clôturées, 87 millions d'euros d'avoirs ont été saisis, et le préjudice identifié pour les finances publiques s'élève à près de 340 millions d'euros. Quant à la Délégation nationale, le décret du 15 juillet la remplace par une mission interministérielle de coordination anti-fraude. Quelle stratégie ? Alors qu'autrefois les contrôles étaient globaux, on peut désormais se focaliser sur la TVA. L'un des syndicats de Bercy évalue le montant global de la fraude et de l'évasion fiscale entre 60 et 80 milliards d'euros. Au niveau européen, la

fraude à la TVA représente une dizaine de milliards d'euros – la Commission européenne parle de 15 milliards d'euros. Les moyens sont-ils suffisants ? Sur les quelque 100 000 agents de la DGFIP, 10 000 environ font du contrôle fiscal. Leur rendement, par rapport à leur rémunération, est important : ce sont des agents qui rapportent plutôt qu'ils ne coûtent.

**M. Patrice Joly.** – Tous les agents rapportent dans la fonction publique !

**M. Thierry Carcenac, rapporteur spécial.** – En 2018, nous avons montré que la répartition territoriale des agents n'était plus adaptée au tissu fiscal : certaines zones de vieille tradition industrielle comptent beaucoup d'agents quand d'autres, qui se sont beaucoup développées, en ont moins. Tant que l'affectation des agents était infradépartementale, il était difficile de les déplacer. Celle-ci est désormais départementale. Surtout, l'informatique permet de faire des vérifications de comptabilité à distance. Il y a donc moins un problème de moyens que de recrutement et d'affectation : seuls 1 200 agents sont affectés à l'informatique, et seulement 26 au *data mining* ! De plus, les rémunérations offertes dans le privé rendent difficiles certains recrutements. Il y a du recours à des prestataires extérieurs, notamment pour héberger des données, même si les douanes ont désormais un vaste *data center* ouvert à plusieurs ministères. Une équipe importante travaille à Noisy-le-Grand sur l'informatique et la statistique. Certains logiciels encore en fonction datent des années 1970...

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Lorsque je me suis rendu pour un contrôle à l'aéroport Roissy-Charles de Gaulle avec Philippe Dallier, nous avons vu le flot de paquets qui arrivaient, auquel devaient faire face quatre malheureux douaniers. Effrayant. Nous ne pourrions pas mettre un agent derrière chaque colis. Il faut donc innover, et développer des moyens de contrôle faisant appel au numérique. Les Anglais ont trouvé des solutions. L'administration fiscale française est très compétente, sérieuse et hiérarchisée, mais pas toujours agile pour faire face aux nouvelles fraudes. Les méthodes doivent évoluer : face à une fraude d'une telle ampleur, il faut des processus automatisés.

**M. Jean Bizet.** – J'insiste sur la dimension européenne de la question. Le e-commerce ne fera que se développer, et pas seulement au profit des grandes entreprises : les circuits courts s'organisent aussi comme cela. Et nous devons trouver de nouvelles ressources propres pour l'Europe, puisque les États ne veulent pas porter leurs contributions nationales au-delà de 1 % de leur PIB. Or la taxe sur les plastiques usagés ne rapportera que 3 milliards d'euros... Encore a-t-elle vocation à faire disparaître son assiette ! La lutte contre la fraude à la TVA offre davantage de perspectives, et serait presque indolore pour le contribuable moyen. La directive TVA doit être réformée en 2022. Ce sera l'occasion.

**M. Thierry Carcenac, rapporteur spécial.** – Le décret prévu sur la coordination interministérielle évoque bien la protection des intérêts financiers de l'Union européenne, et la coopération avec l'Office européen de lutte contre la fraude.

**La commission a autorisé la publication de la communication des rapporteurs spéciaux sous la forme d'un rapport d'information.**

## **LISTE DES CONTRIBUTIONS ÉCRITES**

### **Direction générale des finances publiques**

- Service du contrôle fiscal et mission « Requêtes et valorisation »
- Mission « Unification du recouvrement »

### **Service d'enquêtes judiciaires des finances**

**Vincent Drezet**, ancien secrétaire général de Solidaires finances publiques