

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-40-10-10-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 18/06/2015

**CF - Infractions et sanctions pénales - Poursuites correctionnelles - Délit
général de fraude fiscale - Procédure judiciaire d'enquête fiscale**

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Infractions et sanctions

Titre 4 : Infractions et sanctions pénales

Chapitre 1 : Poursuites correctionnelles

Section 1 : Délit général de fraude fiscale

Sous-section 3 : Procédure judiciaire d'enquête fiscale

Sommaire :

- I. Mise en œuvre de la procédure d'enquête judiciaire fiscale
 - A. Conditions de mise en œuvre de la procédure d'enquête judiciaire fiscale
 - 1. Notion de présomption caractérisée
 - 2. Procédés de fraude susceptibles de faire l'objet d'une procédure judiciaire d'enquête fiscale
 - 3. Notion de risque de déperissement des preuves
 - B. Intervention de la commission des infractions fiscales
 - C. Compétence des agents de l'administration fiscale
- II. Conséquences de la procédure judiciaire d'enquête fiscale sur la procédure de contrôle fiscal
 - A. Prorogation du délai de reprise en cas de dépôt de plainte pour fraude fiscale
 - B. Dérogation à l'interdiction de renouveler un contrôle fiscal
 - C. Absence de limitation de la durée de contrôle sur place

1

L'article 23 de la loi de finances rectificative pour 2009 n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 a institué une procédure judiciaire d'enquête fiscale qui complète le dispositif actuel de répression pénale de la fraude fiscale prévu par les articles 1741 du code général des impôts (CGI) et 1743 du CGI et L227 du livre des procédures fiscales (LPF) à L233 du LPF.

10

Cette procédure codifiée aux articles L228 du LPF et L188 B du LPF et à l'article 28-2 du code de procédure pénale est applicable depuis le 1er janvier 2010. Les conditions d'habilitation des agents chargés de l'enquête ont été codifiées aux articles R15-33-29-5 du code de procédure pénale à R15-

[33-29-10 du code de procédure pénale.](#)

20

La poursuite par l'autorité judiciaire des fraudes comprises dans le champ de cette nouvelle procédure reste subordonnée à une plainte préalable de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) suite à un avis conforme de la commission des infractions fiscales.

30

La procédure d'enquête judiciaire fiscale entraîne la modification de diverses dispositions du livre des procédures fiscales relatives aux délais de reprise de l'administration ainsi qu'aux modalités de contrôle.

I. Mise en œuvre de la procédure d'enquête judiciaire fiscale

A. Conditions de mise en œuvre de la procédure d'enquête judiciaire fiscale

40

La mise en œuvre de la procédure d'enquête judiciaire prévue à l'[article L228 du LPF](#) suppose la réunion de trois conditions cumulatives : l'existence de présomptions caractérisées, de fraudes réalisées selon l'une des modalités prévues au 1° à 3° de l'article L228 du LPF et un risque de dépérissement des preuves.

1. Notion de présomption caractérisée

50

Lorsqu'elle est saisie en vertu du [troisième alinéa de l'article L 228 du LPF](#), la commission des infractions fiscales doit rendre un avis, non pas sur l'existence d'une fraude, mais sur l'existence d'une présomption de fraude.

60

La commission a pour rôle d'apprécier si, au vu des éléments figurant dans le dossier, cette présomption est suffisamment étayée. Ainsi, l'administration ne devra soumettre à l'avis de la commission que des affaires où il existe des présomptions suffisantes de fraude pour autoriser la mise en œuvre de l'enquête judiciaire fiscale.

2. Procédés de fraude susceptibles de faire l'objet d'une procédure judiciaire d'enquête fiscale

70

Seul le délit général de fraude fiscale ([CGI, art. 1741](#)) et les infractions diverses visées à l'[article 1743 du CGI](#) entrent dans le périmètre de la procédure de saisine de la commission des infractions fiscales prévue par l'[article L228 du LPF](#).

80

Les affaires entrant dans le champ de cette procédure recouvrent trois situations limitativement énumérées par les [1° à 3° de l'article L228 du LPF](#).

90

Ainsi sont visées :

1° l'utilisation, aux fins de se soustraire à l'impôt, de comptes ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis dans un État ou territoire qui n'a pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale entrée en vigueur au moment des faits et dont la mise en œuvre permet l'accès effectif à tout renseignement, y compris bancaire, nécessaire à l'application de la législation fiscale française ;

2° l'interposition, dans un État ou territoire mentionné au 1°, de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable ;

3° l'usage d'une fausse identité ou de faux documents au sens de [l'article 441-1 du code pénal](#), ou de toute autre falsification.

3. Notion de risque de dépérissement des preuves

100

Cette dernière condition renvoie aux situations dans lesquelles il y a un risque d'altération ou de disparition des éléments matériels qui permettraient de constater la fraude fiscale.

110

D'une façon générale, en matière délictuelle, le risque de dépérissement des preuves est le corollaire de la fraude elle-même. En effet, les fraudeurs, nécessairement conscients de commettre une infraction et d'être ainsi passibles de poursuites pénales, peuvent être tentés de vouloir faire disparaître les éléments matériels du délit. Ce risque est donc inhérent à la commission du délit.

B. Intervention de la commission des infractions fiscales

120

En cas de fraude fiscale, les poursuites en vue de l'application de sanctions pénales sont engagées devant le tribunal correctionnel sur plainte de l'administration. Cette plainte ne peut intervenir qu'après un avis favorable de la commission des infractions fiscales.

130

Dans les cas où l'administration fait valoir qu'il existe des présomptions caractérisées de fraude fiscale, la commission examine l'affaire sans que le contribuable soit avisé de la saisine ni informé de son avis ([LPF, 3ème alinéa de l'art. L228](#)).

140

Le [décret n° 2010-1324 du 5 novembre 2010](#) aménage le fonctionnement de la commission pour lui permettre d'exercer ses nouvelles attributions.

C. Compétence des agents de l'administration fiscale

150

L'article 28-2 du code de procédure pénale fixe les règles de compétence et les pouvoirs des agents des services fiscaux.

Le décret n° 2010-914 du 3 août 2010 fixe les conditions d'intervention des agents de services fiscaux à certaines missions de police judiciaire. Les agents habilités sont placés exclusivement sous la direction du procureur de la République, sous la surveillance du procureur général et sous le contrôle de la chambre d'instruction.

160

Afin de permettre la mise en œuvre de la procédure judiciaire d'enquête fiscale, une brigade nationale de répression de la délinquance fiscale a été instituée au sein du ministère de l'intérieur par le décret n° 2010-1318 du 4 novembre 2010.

Cette brigade est compétente pour rechercher et constater les infractions définies à l'article 28-2 du code de procédure pénale.

II. Conséquences de la procédure judiciaire d'enquête fiscale sur la procédure de contrôle fiscal

A. Prorogation du délai de reprise en cas de dépôt de plainte pour fraude fiscale

170

Lorsque l'administration a, dans le délai de reprise, déposé une plainte ayant abouti à l'ouverture d'une enquête judiciaire pour fraude fiscale dans les cas visés aux 1° à 3° de l'article L228 du LPF, les omissions ou insuffisances d'imposition afférentes à la période couverte par le délai de reprise peuvent, même si celui-ci est écoulé, être réparées jusqu'à la fin de l'année qui suit la décision qui met fin à la procédure et, au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due (LPF, art. L188 B).

B. Dérogation à l'interdiction de renouveler un contrôle fiscal

180

Lorsqu'elle a procédé à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle d'un contribuable au regard de l'impôt sur le revenu, l'administration ne peut plus procéder à des rectifications pour la même période et pour le même impôt, à moins que le contribuable ne lui ait fourni des éléments incomplets ou inexacts ou que l'administration n'ait dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L16-0 BA, au titre d'une période postérieure (LPF, art. L 50).

Cependant, il est fait exception à cette règle notamment lorsque l'administration a déposé une plainte ayant abouti à l'ouverture d'une enquête judiciaire pour fraude fiscale (LPF, art. L188 B).

190

De même, lorsque la vérification de la comptabilité, pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou de taxes est achevée, l'administration ne peut procéder à une nouvelle vérification de ces écritures au regard des mêmes impôts ou taxes et pour la même

période ([LPF, art. L51](#)).

Toutefois, il est fait exception à cette règle, notamment, dans les cas prévus à [l'article L188 B du LPF](#), lorsque l'administration a déposé une plainte ayant abouti à l'ouverture d'une enquête judiciaire pour fraude fiscale.

C. Absence de limitation de la durée de contrôle sur place

200

La vérification sur place des livres et documents comptables ne peut, sous peine de nullité de l'imposition, s'étendre sur une durée supérieure à trois mois en ce qui concerne les contribuables dont le chiffre d'affaires ou le montant des recettes brutes hors taxes n'excède pas :

- les limites du régime prévu à [l'article 302 septies A-I du CGI](#) pour les entreprises industrielles et commerciales ou les contribuables se livrant à une activité non commerciale ;
- la limite prévue [au b du II de l'article 69 du CGI](#) pour les entreprises agricoles ([LPF, art. L52](#)).

Cependant, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration, notamment lorsqu'à la date d'expiration de ce délai, une enquête judiciaire ou une information couverte par l'autorité judiciaire dans le cas mentionné à [l'article L188 B du LPF](#) est en cours.