

Contexte

Paradise Papers, Panama Papers, Lux leaks, Offshore leaks,... Les révélations médiatiques des années passées ont porté la question de la lutte contre l'évasion fiscale sur le devant de la scène.

Les pouvoirs publics se sont saisis de cette problématique en créant, au niveau français, des missions d'information parlementaires et, au niveau européen, de commissions spéciales. Lors des débats, il a pu apparaître une certaine confusion entre les notions d'évasion fiscale et d'optimisation, unanimement condamnées comme étant des comportements illégaux ou jugés comme immoraux.

Que recouvrent exactement ces notions? Sont-elles légales ? Dans le cas contraire, comment ces pratiques sont-elles sanctionnées?

Définitions des notions

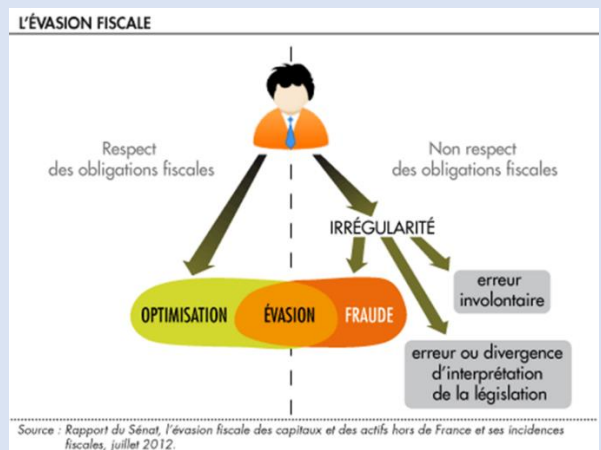
L'évasion fiscale n'est pas une notion juridique en droit français, mais uniquement économique. Elle regroupe plusieurs notions juridiques et/ou économiques.

Le Conseil des Prélèvements obligatoires, dans son rapport de mars 2017, en donne la définition suivante : elle comprend l'ensemble des comportements du contribuable qui visent à réduire le montant des prélèvements dont il doit normalement s'acquitter :

- s'il s'appuie sur des techniques illégales ou dissimule la portée véritable de ses acteurs, l'évasion s'apparente à la fraude.
- s'il a recours à des moyens légaux, l'évasion entre alors dans la catégorie de l'optimisation. Si l'optimisation fiscale est légale, le fait de ne rechercher qu'un but exclusivement fiscal la rattache à la notion d'abus de droit fiscal.

➤ L'évasion fiscale couvre donc des comportements interdits (fraude et abus de droit fiscal) ou légaux (optimisation)

- Le juge reconnaît que le contribuable, qu'il soit une personne morale ou physique, est libre de choisir l'option la moins onéreuse fiscalement, lorsqu'il a le choix entre deux possibilités/options fiscales : « Le contribuable est libre de choisir une voie qui lui paraît la plus adaptée, en particulier d'opter pour une voie moins imposée » (Cass. Civ. 24 avril 1854, D. 1854, I, 157. CE 16 avril 1969, req. 68662, repris par le Conseil d'Etat (CE, 10 juin 1981 n°19079) et réitéré par le Conseil Constitutionnel (décision n°2005-530 DC du 29 décembre 2005)



Notions juridiques existantes

Comme nous l'avons vu, les termes d'optimisation et d'évasion fiscale n'existent pas en droit français : ils ne sont utilisés ni par la loi, ni par la doctrine administrative, ni par le juge de l'impôt.

Le droit fiscal français ne reconnaît uniquement que les deux notions suivantes :

- **Abus de droit fiscal**, codifiée à l'article L. 64 du Livre des Procédures Fiscales (LPF) : procédure fiscale visant à restituer le véritable caractère d'un acte juridique en offrant à l'administration le droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables :
 - les actes considérés comme fictifs
 - Ou les actes qui, en recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par les auteurs de ces textes, n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.
- **Fraude fiscale**, codifiée à l'article 1741 du Code Général des Impôts (CGI) : acte pénalement répréhensible conduisant à poursuivre quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse.

La fraude fiscale peut être suivie du blanchiment de fraude fiscale, codifiée à l'article 324-1 du code pénal : infraction pénale consistant à dissimuler, falsifier l'origine, convertir ou placer des sommes issues de la fraude fiscale

Point de vue international

- L'OCDE évoque l'évasion fiscale dans ses rapports, en particulier dans le cadre des travaux BEPS de l'OCDE qui en a fait son fil conducteur : les recommandations de l'OCDE lutte contre l'évasion fiscale en s'assurant que les profits sont taxés dans le pays où ils sont générés et où se trouve la création de valeur, par des sociétés dont la substance ne fait aucun doute.
- La Commission Européenne a retenu récemment la notion nouvelle de planification fiscale agressive, plus récente et émanant des institutions européennes (traduction de Aggressive Tax Planning) : il s'agit d'une méthode qui consiste à tirer parti, par des opérations ou des transactions internationales, des subtilités des différents systèmes fiscaux nationaux ou des incohérences entre deux ou plusieurs systèmes fiscaux domestiques pour réduire l'impôt à payer. Pour la Commission, l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive désignent la même chose. Elle a donc proposé au Conseil ECOFIN l'adoption de 2 directives visant à lutter contre la planification fiscale agressive. Le but de ces directives est d'instaurer « un niveau minimal de protection des systèmes nationaux contre les pratiques d'évasion fiscale ».