



**LE RENFORCEMENT MONDIALISÉ DU  
CIVISME FISCAL PAR LA LUTTE  
CONTRE LES PRATIQUES FISCALES  
INCIVIQUES :  
UN URGENT IMPÉRATIF**

Authored by

**Me. Lara Taleb**

**Doctorante en droit privé**

**et sciences criminelles-CRJ**

06DEC2022



## **Abstract**

Dans un contexte de mondialisation croissante, de libre circulation des personnes et des capitaux, qui rendent complexe, voire difficile, le respect des obligations fiscales, l'OCDE, le G20 et l'Union européenne œuvrent ensemble depuis plusieurs années pour limiter l'incivisme fiscal sur le plan international, s'agissant notamment de la fraude et de l'évasion fiscales. Ce travail conjoint vise à renforcer les liens entre les contribuables et leurs administrations fiscales afin d'encourager le respect des obligations fiscales et de garantir l'équilibre entre les droits et les obligations, par l'établissement d'un espace de dialogue et de communication ayant pour but de consolider la confiance commune, de combattre la corruption et d'optimiser l'efficacité des services publics.



## Table of Contents

Abstract.....	2
Table of Contents.....	3
Introduction .....	5
I. L’AFFAIBLISSEMENT DU CIVISME FISCAL .....	6
A. LE FONDEMENT DU CIVISME FISCAL: UN ACTE DE CITOYENNETÉ VOLONTAIRE .....	6
1. La notion de civisme fiscal.....	6
B. LA FAIBLESSE DU CIVISME FISCALE: LE DEVELOPPEMENT DE L’INCIVISME FISCAL.....	8
1. LE DANGER DES COMPORTEMENTS FISCAUX INCIVIQUES POUR LA PROSPÉRITÉ DES ÉTATS.....	8
2. L’incidence des différents comportements inciviques des contribuables : une menace transfrontalière.....	11
II. L’AFFERMISSEMENT NORMATIF DU CIVISME FISCAL.....	12
A. La Promotion de la culture du civisme fiscal : de l’incivisme fiscal volontaire au civisme fiscal spontané .....	14
1. L’importance de l’élaboration d’un climat de civisme fiscal planétaire.....	15
2. La modernisation de l’administration fiscale : la novation numérique du civisme fiscal .....	19
B. Une pénalisation effective de l’incivisme fiscal.....	24
1. La sanction des entorses au civisme fiscal .....	24



2.	La majoration des droits éludés .....	24
3.	L’accentuation de la lutte contre la fraude : « le <i>Tracker</i> » des fraudeurs...	25
	Conclusion .....	27
	Bibliography .....	28



## Introduction

Dans un contexte de mondialisation croissante, de libre circulation des personnes et des capitaux, qui rendent complexe, voire difficile, le respect des obligations fiscales, l'OCDE, le G20 et l'Union européenne œuvrent ensemble depuis plusieurs années pour limiter l'incivisme fiscal sur le plan international, s'agissant notamment de la fraude et de l'évasion fiscales. Ce travail conjoint vise à renforcer les liens entre les contribuables et leurs administrations fiscales afin d'encourager le respect des obligations fiscales et de garantir l'équilibre entre les droits et les obligations, par l'établissement d'un espace de dialogue et de communication ayant pour but de consolider la confiance commune, de combattre la corruption et d'optimiser l'efficacité des services publics. En revanche, et malgré les avancées significatives de la coopération fiscale internationale en vue de renforcer le civisme fiscal, de nombreux défis restent à relever pour mobiliser les énergies nécessaires. Les ressources humaines et financières des administrations fiscales demeurent limitées même si, indéniablement, les vérifications fiscales, les pénalités et les autres mesures coercitives utilisées jouent un rôle important. Le respect des obligations fiscales doit être au cœur des systèmes fiscaux. Il est donc essentiel de renforcer la promotion du civisme fiscal à l'appui des efforts de mobilisation des recettes intérieures des États. De ce fait, « *la prise en compte de motivations non financières à l'appui de la discipline fiscale, ainsi que de facteurs qui ne relèvent pas du cadre de référence et d'utilité attendue* »<sup>1</sup> qui influent sur la perception du système fiscal par les contribuables et sur leur consentement à l'impôt constitue la pierre angulaire pour améliorer le civisme fiscal planétaire.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> LUTTMER E., SINGHAL M., « Tax morale », *Journal of économique perspectives*, vol. 28/4, pp.149-168.

<sup>2</sup> OCDE, Rapport, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal? » document de consultation publique, OCDE, 2019.



## I. L’AFFAIBLISSEMENT DU CIVISME FISCAL

### A. LE FONDEMENT DU CIVISME FISCAL: UN ACTE DE CITOYENNETÉ VOLONTAIRE

**La terminologie du civisme fiscal.** Le civisme fiscal est une notion latine par excellence qui évoque l’attachement et le dévouement du citoyen à la collectivité. Cette notion n’a pas d’équivalent exact en anglais. Si l’adjectif « Civic » est employé, la forme substantivée est absente de la pensée politique anglo-saxonne, comme l’indique le dictionnaire Merriam-Webster : « *Civism : the virtues and sentiments of a good citizen-used originally of devotion to the cause of the French revolution of 1789* ».<sup>3</sup>

#### 1. La notion de civisme fiscal

**Une notion républicaine.** Le civisme fiscal est une notion qui exprime l’action volontaire des contribuables dans l’accomplissement de leurs obligations fiscales et dans le respect des normes fiscales. C’est un « acte citoyen », une comportement citoyen qui procède directement du principe de consentement à l’impôt , principe fragile mais indispensable, et qui relève des composantes essentielles du contrat républicain.<sup>4</sup> Il est le fruit d’une construction sociale, majoritairement fondée sur la crainte de la sanction, qui trouve son fondement et sa vérité dans l’écart existant entre, d’une part, « un comportement idéalement citoyen », où le principe de l’impôt s’impose par l’évidence de son utilité, et, d’autre part, « la réalité des pratiques » révélant un comportement davantage guidé par une logique économique collective.

**Une notion consacrée par la Déclaration des droits de l’homme et du citoyen du 26 août 1789.** Le civisme fiscal est affirmé par l’article 14 de la Déclaration des droits de

---

<sup>3</sup> <https://www.merriam-webster.com/dictionary/civism>.

<sup>4</sup> Collectif, « Le civisme fiscal: entre valeur républicaine et outil de recouvrement », *La revue du trésor*, n° 6 juin 2008, p. 428-436.



l'homme et du citoyen selon lequel « Tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer ma quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ». Et l'article 15 du même texte ajoute que « La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration ».

**Une motivation intrinsèque du paiement de l'impôt.** L'OCDE a érigé le civisme fiscal en finalité essentielle et spontanée du respect du paiement de l'impôt « Le civisme fiscal, défini comme la motivation intrinsèque du paiement de l'impôt, est un aspect primordial des systèmes fiscaux puisque la plupart d'entre eux doivent l'essentiel de leurs recettes au respect spontané de leurs obligations par les contribuables ».<sup>5</sup> Ainsi, le civisme fiscal recouvre l'ensemble des conduites et attitudes des contribuables qui manifestent une action constructive dans le respect de leur consentement à l'impôt et le refus de recourir à des pratiques inciviques telles que la fraude et l'évasion fiscales.

**Une notion intrinsèque à la conception française du pacte républicain : une contribution transparente commune au service de la société.** Selon l'ancien premier Ministre Monsieur Édouard Philippe, dans un rapport publié<sup>6</sup> en 2020, « *Le principe d'une contribution commune à l'entretien des services publics est un des fondements de notre pacte républicain. Il figure dans le texte de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, qui précise que cette contribution doit peser de façon égale sur tous les citoyens. Le civisme fiscal étend le civisme aux obligations contributives. L'idée est celle d'un attachement et d'un dévouement au bien commun se traduisant par un comportement fiscal exemplaire. Le citoyen*

---

<sup>5</sup> OCDE, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal ? », OCDE, 2019.

<sup>6</sup> Rapport, « Lutte contre la fraude et renforcement du civisme fiscal. Bilan 2019 », Bercy, publié le 1 février 2020, disponible sur [https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan\\_controlefiscal\\_2019\\_MACP\\_PM\\_17Fev2\\_020](https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan_controlefiscal_2019_MACP_PM_17Fev2_020).



*qui déclare ses revenus en toute transparence, respecte les délais fixés par l'administration fiscale et consent à l'impôt dû, fait donc preuve de civisme fiscal ».*

## **B. LA FAIBLESSE DU CIVISME FISCALE: LE DEVELOPPEMENT DE L'INCIVISME FISCALE**

### **1. LE DANGER DES COMPORTEMENTS FISCAUX INCIVIQUES POUR LA PROSPÉRITÉ DES ÉTATS**

**Un défi incontournable.** Depuis la crise financière mondiale de 2008, la politique fiscale internationale a suscité un intérêt considérable à recourir à la coopération fiscale internationale pour lutter contre toutes les pratiques inciviques telles que la fraude et l'évasion fiscales en vue de renforcer le civisme fiscal sur le plan international. De ce fait, des approches pionnières et divers outils novateurs ont été inventés pour remédier aux problèmes qu'engendrent la non-déclaration d'avoir détenus à l'étranger ou les stratégies fiscales agressives auxquelles se livrent les particuliers et les entreprises multinationales. Outre ces nouveaux mécanismes, qui sont prometteurs pour les pays développés comme pour les économies en développement, l'accent a été mis sur la mise au point de critères d'appréciation et d'évaluation de l'efficacité des administrations fiscales. Force est de constater qu'au plan international, le degré de civisme est fluctuant et constitue un facteur discriminatoire primordial entre les États en matière de transparence fiscale. La question de l'amélioration du civisme fiscal est par conséquent au cœur d'une politique internationale urgente destinée à élever le civisme fiscal dans les États, notamment dans les pays en développement et à accroître leur rendement fiscal intérieur par l'exigence d'une transparence fiscale internationale sans failles.

**Un taux de civisme fiscal variable.** Selon l'OCDE, le taux du civisme fiscal des États à l'échelle mondiale est variable. L'existence de plusieurs facteurs socio-économiques et



institutionnels<sup>7</sup> propres explique cette variabilité du taux avec une manifeste faiblesse dans les pays en développement et de meilleurs résultats dans les pays développés.<sup>8</sup> Il va de soi que le rendement fiscal est plus élevé dès lors qu'une imposition lourde s'accompagne, en règle générale, de contrôles renforcés.<sup>9</sup>

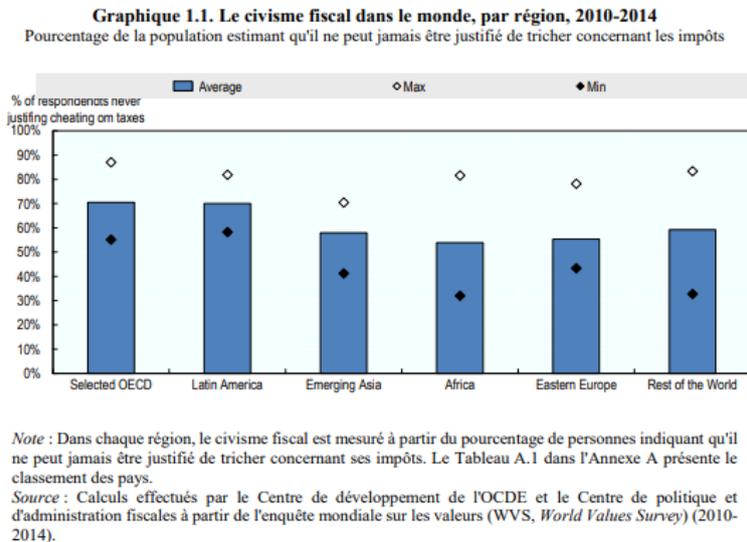


Figure 1. Rapport OCDE 2020

**Le civisme fiscal français : un exemple de pays développé avec un taux élevé de civisme fiscal.** En France, on observe, à titre d'illustration, qu'en 2016 le civisme en matière de déclaration et de paiement a dépassé la plupart des objectifs que s'était donnés la DGFIP. Ainsi, la proportion de particuliers ayant respecté leurs obligations déclaratives en matière d'impôts sur le revenu s'affiche en 2016 à 97, 90%. Concernant, les entreprises, les taux des redevables professionnels respectant leurs obligations de déclaration et de recouvrement spontané de leurs impôts dépassent les objectifs fixés.<sup>10</sup> S'agissant de l'année 2021, la DGFIP a publié un rapport d'activité, qui révèle une progression des chiffres constatés.<sup>11</sup>

<sup>7</sup> OCDE, Rapport, « Renforcer le civisme fiscal pour que les particuliers et les entreprises paient les impôts », OCDE, 2019.

<sup>8</sup> OCDE, Rapport, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal ? », op.cit. 2019

<sup>9</sup> OCDE, Rapport « Tax Moral : What drives people and business to pay tax ? », OCDE, 2019

<sup>10</sup> [www.economie.gouv.fr](http://www.economie.gouv.fr), Rapport d'activité DGFIP 2017.

<sup>11</sup> [www.economie.gouv.fr](http://www.economie.gouv.fr), Rapport d'activité DGFIP 2021.



**Un taux faible du civisme fiscal dans les pays en développement : la défaillance dans la promotion d'un comportement citoyen.** Les pays en développement, notamment ceux caractérisés par un environnement protecteur des comportements inciviques, doivent surmonter des obstacles considérables sur la voie d'une amélioration du civisme fiscal. La difficulté est d'autant plus forte si la perception de l'impôt par la puissance publique est biaisée par des pratiques de paiements informels ou d'extorsion dissimulant une réalité de corruption. Selon une enquête réalisée par l'OCDE, les obstacles dans les pays en développement sont particulièrement manifestes lorsque le prélèvement des recettes publiques n'excède pas 17% du PIB, comme en Afrique, alors que, dans les pays membres de l'OCDE, ce chiffre atteint en moyenne 35% du PIB<sup>12</sup> Certes, la majorité de la population paie des impôts indirects, voire des impôts informels, mais le plus souvent, les contribuables, officiellement enregistrés, qui déclarent leur revenu et acquittent des impôts directs sont très peu nombreux. En outre, la multiplication des avantages fiscaux destinés aux entreprises, conjuguée aux possibilités de planification fiscale agressive, rend plus difficile le recouvrement des impôts auprès des entreprises. Enfin, une identification très incertaine et partielle des redevables par l'administration<sup>13</sup> est une limite objective évidente au respect spontané des obligations fiscale

**Un appauvrissement des ressources intérieures de l'État. La fiscalité est la ressource première des États.** Les comportements inciviques de contribuables sont un danger grave pour leur équilibre budgétaire et pour leur capacité d'action. Fraude et évasion fiscales internationales génèrent des pertes de recettes énormes qui entraînent mécaniquement un amoindrissement de leur aptitude à investir et affectent corrélativement le niveau de vie des Etats victimes de cet incivisme.

---

<sup>12</sup> OCDE, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal ? », op.cit.2019

<sup>13</sup> OCDE, « Édifier une culture fiscale, civique et citoyenne », seconde édition, OCDE, 2021.



## 2. L'incidence des différents comportements inciviques des contribuables : une menace transfrontalière

**Un civisme fiscal défaillant des particuliers.** Le contribuable défaillant dans le respect de ses obligations déclaratives, soit par l'absence de transmission d'information à l'administration des revenus, résultats et chiffres d'affaires, soit par la commission d'erreurs ou d'insuffisances significatives, ne saurait être regardé comme loyal vis-à-vis de son obligation contributive. Les contribuables peuvent utiliser des techniques variées pour transférer des revenus provenant de pays à fiscalité comparativement plus élevée vers des refuges fiscaux ou des régimes à fiscalité privilégiée.

**Un civisme fiscal incertain des entreprises.** Les comportements fiscaux douteux des entreprises mettent en cause leur responsabilité sociale et sont source d'effets économiques fâcheux. Les conséquences ne sont pas les mêmes selon que l'entreprise est une petite ou moyenne entreprise (PME) ou une multinationale. La sécurité fiscale, utilisée comme indicateur indirect de civisme fiscal, semble influencer davantage sur les décisions des entreprises dans les pays en développement que dans ceux de l'OCDE. Elle modifie la structure des entreprises, alourdit leurs coûts et modifie leurs décisions en matière d'investissement. Il s'avère que l'insécurité fiscale influe beaucoup plus souvent sur les décisions des entreprises dans les pays en développement que dans les pays membres de l'OCDE. Elle entraîne des effets variés tels une hausse du coût des investissements, des changements de la structure des entreprises, voire une diminution du montant des investissements ou une modification de leur localisation. Même si la fiscalité n'est pas le seul facteur déterminant de la décision d'une entreprise d'investir ou non dans un pays donné, le civisme fiscal peut avoir une forte incidence sur la localisation, les modalités et l'ampleur des investissements réalisés.<sup>14</sup> Les aspects

---

<sup>14</sup> OCDE, Rapport, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal ? », op.cit.2019



internationaux de la fiscalité sont cités de manière persistante comme une préoccupation importantes. Ce constat, sans doute logique pour toute enquête réalisée auprès d'entreprises multinationales, témoigne de l'intérêt qu'il y aurait à adopter des normes fiscales internationales et met en relief la nécessité de renforcer les normes et les contrôles en matière de fiscalité internationale. En définitive, c'est la confiance entre contribuables et autorités publiques qui constitue probablement un élément clé du civisme fiscal des entreprises. Cette confiance suppose la mise en œuvre d'une stratégie internationale visant à lutter contre la concurrence fiscale dommageable. Depuis 1996, l'Union européenne ou l'OCDE ont pris des initiatives destinées à contenir l'usage abusif de l'optimisation fiscale, en appuyant la coopération et la coordination des États contre la fraude et l'évasion fiscales internationales. Les Etats coopèrent par la voie d'un cadre conventionnel bilatéral ou multilatéral résultant de travaux réalisés dans les principales enceintes internationales compétentes.

## **II. L’AFFERMISSEMENT NORMATIF DU CIVISME FISCAL**

**La prise de conscience internationale de l'urgente émergence d'une culture de civisme fiscal.** Dans un contexte de mondialisation croissante, les stratégies des États en vue de juguler les comportements inciviques, représentés notamment par les pratiques d'évasion et de fraude fiscales, prennent appui sur une politique de communication informationnelle de renseignements fiscaux. Le principe de cette gouvernance fiscale est appuyé à l'échelle mondiale par les travaux conjoints de l'OCDE et du G20 voire de l'Union européenne sur la transparence fiscale. L'objectif poursuivi depuis longtemps est de parvenir à structurer un nouveau civisme fiscal mondialisé afin d'éliminer l'opacité du système fiscal international. Dans un environnement d'économie mondialisée caractérisé par un effacement des frontières, le défi d'une fiscalité modernisée passe par l'adoption urgente d'une politique fiscale



internationale à la fois plus efficace financièrement et plus équitable humainement. Cette politique doit être susceptible de jouer un véritable rôle de levier de développement et d'être un outil de lutte contre les comportements inciviques des contribuables au plan national et extraterritorial , Des progrès significatifs en matière de transparence fiscale internationale ont été obtenus par la voie d'accords bilatéraux et de conventions multilatérales et permettent la promotion du civisme fiscal, accepté ou forcé, à l'échelle mondiale, est à ce prix l'amélioration des relations entre les contribuables et les administrations fiscales, avec, à la clé, un rééquilibrage de leurs droits et de leurs obligations réciproques .

Cette politique, tout à la fois fiscale et sociale, ne peut manquer d'avoir des répercussions sur les compétences et l'activité des autorités judiciaires. Une mobilisation de l'appareil judiciaire s'observe au constat d'un renforcement, dans les Etats, des effectifs des magistrats affectés à des juridictions spécialisées en vue de parvenir à un maillage territorial plus étroit d'experts dans la matière. Elle se marque aussi à l'échelon européen par la création du Parquet européen dont la vocation est la poursuite des comportements frauduleux portant atteinte au budget de l'Union européenne, en particulier des faits d'escroquerie à la TVA affectant plusieurs États membres.

**L'action de L'OCDE sur la morale fiscale internationale.**<sup>15</sup> Les travaux de l'OCDE n'ont de cesse, depuis plusieurs années, de poursuivre la lutte contre les pratiques inciviques, telles la fraude et l'évasion fiscales internationales. L'Organisation a publié la seconde édition de son rapport « Edifier une culture fiscale, civique et citoyenne », qui constitue une référence mondiale sur l'éducation des contribuables dans une soixantaine de pays au total. Des mesures très prometteuses sont déjà mises en œuvre partout dans le monde et l'OCDE estime que 80 % des initiatives engagées se sont traduites par une amélioration du civisme fiscal.

---

<sup>15</sup> OCDE, Rapport, « Édifier une culture fiscale, civique et citoyenne : un document de référence global de l'éducation des contribuables », OCDE, 2015



**L'action de l'Union européenne : la politique de simplification des obligations fiscales.** L'action de l'Union européenne contre les atteintes au marché que provoquent les pratiques inciviques en matière fiscale s'est traduite par le « Code européen du contribuable », publié le 24 novembre 2016<sup>16</sup> qui fournit des réponses constructives à l'incivisme fiscal. Il propose la rationalisation de l'obligation fiscale et entend promouvoir un nouveau civisme fiscal par la mise en œuvre d'une perception renouvelée de ses acteurs. Dans ce sens, l'Union européenne appuie les initiatives des Etats membres visant à renforcer la réglementation contre la fraude et l'évasion fiscales internationales des entreprises, dans le cadre du « paquet » ATAP (Anti- tax Avoidance Package)<sup>17</sup> afin de lutter contre les planifications fiscales agressives, d'améliorer la transparence fiscale et d'instaurer une concurrence fiscale équitable pour l'ensemble des entreprises dans l'Union européenne. S'y ajoutent un projet de directive relative à l'échange automatique et obligatoire des informations dans le domaine fiscal et, le 12 juillet 2016, une directive sur la lutte contre l'évasion fiscale établissant un ensemble de mesures juridiquement contraignantes contre toute planification fiscale agressive.

## **A. La Promotion de la culture du civisme fiscal : de l'incivisme fiscal volontaire au civisme fiscal spontané**

### **Le volontarisme en matière de respect des obligations fiscales : un devoir civique.**

Le paiement spontané de l'impôt est un devoir civique caractérisé par la souscription volontaire aux obligations fiscales. L'éducation des contribuables est un moyen d'autonomiser ces derniers et d'améliorer le civisme fiscal. Plusieurs études ont montré qu'un renforcement du

---

<sup>16</sup> <https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/tax-co-operation-and-control/guidelines-model-european-taxpayers-code>.

<sup>17</sup> Le « paquet » ATAP, publié le 28 janvier 2011, fait partie du programme de la Commission pour une fiscalité plus juste, plus simple, et plus efficace au sein de l'Union européenne. V. HARMONIC-GAUX Anne-Gaëlle, « Les sources européennes du nouveau civisme fiscal : l'adoption d'un code européen du contribuable », in *Lextenso, RFFP*, févr. 2018, n°141, p.271.



civisme fiscal améliore le respect spontané des obligations fiscales.<sup>18</sup> C'est à ce niveau que le civisme fiscal se manifeste par l'accomplissement volontaire par les contribuables de leurs obligations fiscales de déclaration et de paiement. Le passage d'un incivisme fiscal délibéré à un civisme fiscal spontané est facteur de mobilisation des recettes intérieures des Etats. La nécessité urgente d'accroître la responsabilisation et l'éducation fiscale des contribuables est une évidence.

## **1. L'importance de l'élaboration d'un climat de civisme fiscal planétaire**

**L'amélioration du contexte des affaires par la sécurité fiscale.** Beaucoup d'entreprises recourent ou tentent de recourir à des mécanismes d'évasion ou de fraude pour échapper à l'impôt. Les entreprises qui, par contre, supportent l'entièreté de la pression fiscale s'y plient par civisme ou parce qu'elles sont faciles à contrôler et à redresser. Pour favoriser la discipline fiscale, les administrations fiscales cherchent à miser sur le civisme fiscal pour inciter les contribuables à mieux respecter leurs obligations en faisant valoir l'intérêt pour les opérateurs économiques, notamment multinationaux, de bénéficier d'un cadre fiscal sécurisé et fiable. La sécurité fiscale peut constituer un vecteur important de civisme fiscal des entreprises multinationales. Elle influe d'une manière conséquente sur des éléments déterminants des entreprises multinationales, en particulier sur leurs choix en matière d'investissement, leur stratégie étant fondée non seulement sur des considérations de marché mais aussi sur la fiscalité du lieu d'établissement et sa pérennité. L'OCDE a démontré que l'insécurité fiscale peut orienter les décisions d'investissements des entreprises même en matière de choix de structure et de localisation.<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> V. CLIFFORD M., JAIRUS A., « The effect of taxpayer education on voluntary tax compliance, among SMEs in Mwanza city- Tanzania », *International Journal of Marketing, Financial Services & Management research*, vol. 2/8, 2013. ; RICHARDSON G., « Déterminants of tax evasion : A cross- country investigation », *Journal of International Accounting, Auditing and taxation*, vol.15/2, pp.150- 169.

<sup>19</sup> OCDE, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal », op.cit. p. 40



**Les progrès en matière de fiscalité internationale et européenne.** La Direction de la législation fiscale (DLF) du ministère français de l'économie et des finances a œuvré à l'adoption de l'accord du cadre inclusif de l'OCDE du 8 octobre 2021 sur la réallocation des droits d'imposer les bénéfices des grandes multinationales les plus profitables (pilier 1) et sur l'imposition minimale des multinationales (pilier 2). Elle a également mis à jour la liste des États et territoires non coopératifs en matière d'échanges interétatiques d'informations fiscales. Elle a aussi avancé dans la mise en œuvre du programme conventionnel en finalisant les négociations avec plusieurs États.<sup>20</sup>

**Le fondement d'une société de confiance fiscale.** La relation de confiance repose sur un engagement réciproque, entre les contribuables et les administrations fiscales, de transparence, de célérité, de compréhension et de dialogue de bonne foi. Selon Frédéric IANNUCCI chef du Service de la Sécurité Juridique et du Contrôle Fiscal en France « La politique en matière de contrôle fiscal repose désormais sur deux piliers. La DGFIP accompagne les contribuables de bonne foi qui commettraient ou pourraient commettre une erreur et ne les sanctionne pas. En amont, elle leur assure la meilleure sécurité juridique. Le corollaire est une sévérité accrue à l'égard des fraudeurs, avec le renforcement des sanctions». La perception renforcée de la légitimité de l'action des administrations fiscales s'est traduite par une hausse du consentement à l'impôt des contribuables. Dans le fonctionnement des administrations publiques, l'intégrité, la probité qui leur sont reconnues revêtent une importance en matière fiscale, indispensable aux relations de confiance entre contribuables et administrations publiques.<sup>21</sup> La confiance est déterminée par la mesure par laquelle la puissance publique, par le biais de ses agents chargés

---

<sup>20</sup> La Moldavie, Djibouti, Chypre et le Danemark.

<sup>21</sup> [https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan\\_controlefiscal\\_2019\\_MACP\\_PM\\_17F\\_ev2020](https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan_controlefiscal_2019_MACP_PM_17F_ev2020). Selon le Rapport, « nouvelle relation de confiance constituée 30 groupes représentant plus de 2 300 sociétés, 665 000 emplois et 318 Md€ de chiffre d'affaires au service partenaire des entreprises, 118 PME ayant opté pour l'accompagnement fiscal personnalisé, 17 dossiers déposés au service de mise en conformité.



de la mise en œuvre de la législation fiscale, présente des caractéristiques de justice, d'équité, de réciprocité et de responsabilité. En conséquence, renforcer la discipline fiscale ne passe pas seulement par une amélioration de l'application de la législation fiscale et le « respect imposé des obligations fiscales », mais aussi par la promotion d'un « respect quasi spontané des obligations fiscales », qui suppose d'établir une relation de confiance de nature à faciliter le paiement d'impôts établis par une loi crédible, juste et équitable.

**La responsabilisation du contribuable : un contribuable éduqué.** Certes les contribuables sont responsables de leurs propres actions y compris en matière fiscale. Mais les États doivent s'attacher à leur éducation car, comme le précise expressément le code européen, ils considèrent que les contribuables « doivent être en mesure de comprendre clairement l'importance que revêt le paiement de l'impôt pour le bon fonctionnement de la société dans son ensemble ». L'éducation fiscale du contribuable porte nécessairement sur le rôle et l'importance des impôts pour le développement du pays. Pour ce faire, le code estime que les administrations fiscales devraient trouver des moyens innovants pour informer et instruire les contribuables par des programmes d'éducation, mettre en place des formations gratuites et dématérialisées, développer des campagnes de sensibilisation, organiser des séminaires spécifiques sur internet (webinars), La France dispose , depuis 2012, d'une page Facebook et d'un compte Twitter afin d'informer les particuliers et les professionnels mais aussi de promouvoir les services en ligne. Toutefois, l'amélioration de la pédagogie en matière de fiscalité exige des programmes sans doute plus ambitieux car il faut continuer à combler le manque de connaissances des contribuables, qui est considéré, à juste titre, comme l'un des obstacles au respect spontané des obligations fiscales.<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> V.MOORE M., *Intelligent Government : How research can help increase Tax Compliance*, 2019.



Indicateur 2.1 : Proximité de l'administration, relation de confiance, rapidité et qualité de la transmission des informations aux usagers

2.1.1 Pourcentage d'augmentation du nombre de communes avec un accueil de proximité DGFIP [SPiB-06]	0	+14 %	+35 %
2.1.2 Part des contrôles se concluant par acceptation du contribuable [CF-56]	23,90 %	36,70 %	39,08 %
2.1.3 Taux de réponse de la DGFIP aux demandes de rescrit dans le délai de trois mois (rescrit général) [JF-10]	84,69 %	92,17 %	92,55 %
2.1.4 Taux de satisfaction des entreprises bénéficiant d'un partenariat fiscal [JF-11] <sup>(1)</sup>	-	-	89,74 %
2.1.5 Indice de satisfaction des collectivités territoriales concernant les prestations des CDL [CL-29] <sup>(1)</sup>	-	89,70 %	86,70 %
2.1.6 Qualité de service Marianne [IQS] <sup>(2)</sup>	77,15 %	78,48 %	78,2 %
2.1.7 Indice de satisfaction des applications informatiques évaluées par les usagers [SI-19]	8,16/10	7,81/10	8,22/10
2.1.8 Taux de respect du délai d'un mois pour la réponse aux demandes d'évaluation réglementaire adressées aux services du Domaine [FD-13]	92,55 %	92,79 %	91,67 %

Source : Rapport annuel de performance 2021 du programme 156 « Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local »

<sup>(1)</sup> Nouvel indicateur ou sous-indicateur issu du PAP 2021 (P156)

<sup>(2)</sup> Donnée qui sera disponible dans le cadre du volet « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances 2023

<sup>(3)</sup> Modalités de calcul modifiées dans le PAP 2021 (P156) avec rétrocalcul sur la période 2019-2020

Figure 2. Source : Cahier de statistiques des finances publiques française 2021 disponible sur les rapports d'activité de la DGFIP / [economie.gouv.fr](http://economie.gouv.fr)

**La sincérité des déclaration fiscales et la reconnaissance d'un droit à l'erreur.** La sincérité fiscale respectée par les contribuables constitue une question de justice, de confiance et d'égalité. En France, l'action civique et volontaire des contribuables afin de corriger leur déclaration fiscale après avoir été transmise, en exerçant ainsi un recours au « droit à l'erreur » au nom de leur bonne foi, par opposition à ce qui serait fraude intentionnelle, a pour objectif d'éradiquer les comportements inciviques. L'erreur est humaine. Pour autant, personne ne doit pouvoir se soustraire de façon volontaire et organisée à ses obligations.<sup>23</sup> Dans ce sens, la promotion du civisme fiscal a conduit à une protection accrue du contribuable de bonne foi.

**La diminution ou la suppression raisonnable d'imposition.** Favoriser le développement des comportements civiques peut être le résultat d'une politique fiscale limitant raisonnablement le niveau d'imposition. Ainsi, dès 2017, le Gouvernement français a engagé

<sup>23</sup> DELALANDE N., « France: un niveau élevé de civisme fiscal », Revue Projet, « Comment relégitimer l'impôt ? », 2014/4, n° 341, p.6-14.



un mouvement de baisse d'impôts qui bénéficie à tous. En contrepartie la collectivité est en droit d'exiger une plus grande rigueur dans le respect des règles par les contribuables.

**L'égalité des contribuables devant l'impôt : la légitimité de l'impôt.** L'impératif de la sécurité juridique garantie au contribuable incite les Etats à conforter le respect de l'obligation d'égalité des contribuables devant l'impôt en recourant, si nécessaire, aux sanctions pénales. En France, la multitude de « niches fiscales » en matière d'imposition des revenus, du capital ou des sociétés ou encore l'application modérée du mécanisme de la progressivité de l'impôt sont considérées comme facteur d'injustice fiscale par de nombreux contribuables. De même, le sentiment que l'impôt ne participe plus efficacement à la redistribution de la richesse doit être pris en compte.

## **2. La modernisation de l'administration fiscale : la novation numérique du civisme fiscal**

**Une administration fiscale à l'écoute sur un pied d'égalité et de confiance.** Le renouveau des administrations fiscales, rendues plus accessibles et plus efficaces vise à l'instauration d'une relation concrète fondée sur la confiance entre elles-mêmes et les contribuables comme « *base du respect des obligations* ». <sup>24</sup> Il s'agit d'établir une « *relation de confiance* » <sup>25</sup> pour promouvoir la contribution publique grâce à une structure administrative usant de normes de gestion qualitatives et quantitatives qui soient accessibles, lisibles et compréhensibles. Une administration performante et innovante doit savoir adapter sa stratégie pour développer toujours davantage son offre de services : simplicité et rapidité des démarches fiscales, facilité.

---

<sup>24</sup> Code européen du contribuable (4.2.3) 2016.

<sup>25</sup> [http://www.ecocementnomie.gouv.fr/files/dp\\_relation\\_de\\_confiance\\_avec\\_administration\\_fiscale\\_0](http://www.ecocementnomie.gouv.fr/files/dp_relation_de_confiance_avec_administration_fiscale_0).



**La rationalisation de l'obligation fiscale.** La nécessité de la recherche et de la mise en œuvre d'un impôt plus simple et plus juste<sup>26</sup> en tant qu'instrument de lutte contre l'incivisme fiscal est le résultat de la prise de conscience du manque de lisibilité et de clarté du système fiscal. Ce défaut du système génère un sentiment confus mais aigu d'injustice et une crainte de non-maîtrise des dépenses publiques, facteur de crise de confiance. Les administrations fiscales doivent adopter une attitude proactive en s'efforçant d'assister les contribuables dans la résolution de leurs difficultés fiscales en ayant soin de prendre en considération les circonstances particulières ayant une incidence sur les contribuables. Il leur incombe aussi d'aplanir les barrières linguistiques<sup>27</sup> et d'assurer une meilleure compréhension des contribuables lorsqu'ils communiquent avec les administrations fiscales d'autres États membres. Dans ce sens, la France a adopté l'usage d'une langue étrangère sur le site de déclaration d'impôts afin de simplifier la communication avec les contribuables et de faciliter l'intelligibilité des informations de base.

**La dématérialisation des déclarations fiscales.** Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019, la France a adopté des plateformes en ligne qui rendent possible la transmission à l'administration fiscale d'une déclaration automatique sécurisée (DAS) des revenus perçus au cours de l'année civile par les contribuables assujettis.<sup>28</sup> Par la mise en ligne des services, il s'agit d'outils efficaces pour lutter contre l'incivisme fiscal. En témoigne ainsi, en matière de réglementation de l'économie collaborative, l'emblématique nouvelle obligation selon laquelle toutes les entreprises, quel que soit leur chiffre d'affaires, doivent déclarer et payer leur TVA et leur IS de façon dématérialisée et selon laquelle tous les particuliers doivent télédéclarer leur revenu

---

<sup>26</sup> Le Code européen pour assurer la simplification de l'impôt d'une manière plus lisible, plus claire et plus instantanée développe la disponibilité des informations et des services en dématérialisant l'assujettissement à l'obligation fiscale.

<sup>27</sup> V. Overview of the french tax system, Legislation in force as of 31 July 2015, <http://www.Impôts.gouv.fr/portail/files/media/french/-tax-law-2015>. ; Pour d'autres exemples V. Code européen du contribuable (4.3.1) et (4.1.1) 2016.

<sup>28</sup> L.fin.rect. 2016.n° 2016-1918 du 29 déc.2016, art.24 au JO 30 déc.2016.



lorsque leur résidence est équipée d'un accès internet et que leur revenu fiscal de référence dépasse un certain montant puis télé-régler (réserve faite du prélèvement à la source) l'impôt dû lorsque son montant dépasse 2000 euros. Cette mutation vers la dématérialisation des déclarations fiscales et des paiements passe par un enrichissement sans précédent des sources d'informations qui l'alimentent, par des investissements très importants dans l'intelligence artificielle, les systèmes d'information et l'expertise humaine, ainsi que par le partage du renseignement entre services.<sup>29</sup>

**Le renforcement du contrôle de l'administration fiscale : un contrôle plus ciblé et moins intrusif.** L'intensification du contrôle vise à mieux adapter l'ampleur des investigations aux enjeux de chaque dossier. Il se traduit, d'une part, par un essor marqué de modes de contrôle plus ciblés et moins intrusifs pour les contribuables, ce qui permet d'accroître globalement le nombre d'opérations de contrôle et, d'autre part, par une intensification des saisines de l'autorité judiciaire et de ses services enquêteurs, tel le nouveau service d'enquête judiciaire des finances. Les premiers résultats de cette politique sont là. L'activité globale des services se maintient à un haut niveau en 2019 et réalise un gain d'efficacité spectaculaire avec des encaissements qui approchent au total les 10 Md€.

**L'instauration de mesures de transparence : l'appel aux valeurs sociales, éthiques et fiscales.** Le recours aux sciences comportementales est pertinent si l'on veut pratiquer une communication dite d'« encouragement » en direction des contribuables. L'instauration en

---

<sup>29</sup> À titre expérimental, afin visant à renforcer l'arsenal de l'administration pour détecter les fraudes les plus graves, l'article 154 de la loi de finances pour 2020 autorise les administrations fiscales et douanières, pour une durée de trois ans, à collecter et exploiter au moyen de traitements automatisés les données publiées par les internautes sur les plateformes de mise en relation en ligne (telles que les places de marché ou les réseaux sociaux). Ce dispositif vise à renforcer les outils à disposition de l'administration pour détecter des fraudes fiscales ou douanières particulièrement graves, pour lesquels les moyens d'investigation traditionnels de l'administration sont insuffisants : fausse domiciliation fiscale à l'étranger, activité commerciale occulte, activités illicites telles que la contrebande de tabac ou le commerce de stupéfiants. Ces traitements ne porteront que sur des données librement accessibles sur les sites internet concernés et rendues publiques par les utilisateurs eux-mêmes. L'administration agira en toute transparence, elle n'utilisera pas de pseudonyme et ne s'infiltrera pas dans des cercles restreints de personnes pour les recueillir.



France du « référentiel Marianne » depuis 2008, piloté par le secrétariat général pour la modernisation de l'action publique, est, à ce titre, particulièrement significative et semble produire des résultats encourageants. Surtout, il faut disposer d'une administration plus efficace, qui doit être disponible, dans un souci de plus grande transparence, pour « répondre aux questions concernant ses activités, par exemple, par la publication de ses statistiques et de rapports périodiques (...) afin d'évaluer correctement si elle atteint ses objectifs de manière efficiente et efficace. Ce standard a été consacré par douze engagements, qui mettent l'accent sur la facilitation des démarches en ligne, sur les délais et les modalités de réponses aux demandes écrites et qui approfondissent, également la démarche qualité en mettant en avant le rôle des agents en relation avec le public pour améliorer la précellence des services rendus. Enfin, le nouveau référentiel valorise les retours des usagers pour alimenter le processus d'amélioration continue.<sup>30</sup> Il convient de prendre appui sur les initiatives émanant de la société civile pour contrôler et renforcer l'intégrité dans la gestion des finances publiques. Les mesures de transparence pour les entreprises en France sont gérées par les greffes des tribunaux de commerce, dans le cadre de l'obligation de dépôt des comptes annuels. Mais leur consultation n'est pas libre et se révèle le plus souvent payante. De même, pour les particuliers, si l'article L.111 du Livre des Procédures Fiscales permet aux contribuables de prendre connaissance, en s'adressant à la direction départementale des finances publiques dont ils relèvent, de certains renseignements sur les revenus et l'impôt sur le revenu d'autres contribuables, il réserve par principe cette consultation aux contribuables du même département et limite les informations consultables. Surtout, il commande leur utilisation dans un cadre strictement privé et interdit toute publication ou diffusion, sous peine de sanctions administrative et pénale.

---

<sup>30</sup>[http://www.modernisation.gouv.fr/sites/default/files/fichiers-attaches/referentiel\\_marianne\\_sept\\_2016\\_web](http://www.modernisation.gouv.fr/sites/default/files/fichiers-attaches/referentiel_marianne_sept_2016_web).



**La Délégation aux relations internationales (DRI) structure les relations entre la DGFiP et ses homologues étrangères.** Cette délégation agit dans le cadre des forums de l'OCDE et en lien avec les autres institutions et associations internationales (FMI, Banque Mondiale, IOTA,<sup>31</sup> CIAT,<sup>32</sup> Tadeus,<sup>33</sup> CREDAF,<sup>34</sup> AIST<sup>35</sup>). En matière de finances publiques, la coopération technique entre pays vise à apporter aux bénéficiaires une aide pratique et opérationnelle. La coopération administrative permet, quant à elle, d'entretenir le dialogue et l'échange avec les organisations partenaires. En 2021, deux études ont été réalisées par la DGFiP, en s'appuyant notamment sur son réseau d'attachés fiscaux. Elles ont porté sur les mesures éducatives à destination des contribuables et sur la résilience numérique des administrations fiscales. Ces études internationales permettent d'apporter aux pays partenaires l'expertise et le savoir-faire de la DGFiP et contribuent ainsi au renforcement de l'influence française dans le monde. Pendant l'année 2021 de coopérations bilatérales avec la Tunisie, le Togo, l'Algérie et le Liban ont été mises en place. La Délégation aux Relations Internationales de la DGFiP s'attache, entre autres missions, à développer des outils de coopération administrative internationale. L'échange automatique des données relatives aux montages transfrontaliers, potentiellement agressifs sur le plan fiscal (DAC 6)<sup>36</sup> ou l'inscription dans le cadre juridique national de la procédure des contrôles conjoints entre plusieurs administrations fiscales européennes en sont deux illustrations. Les règles de gouvernance d'alerte précoce de la fraude à la TVA du réseau EUROFISC<sup>37</sup> ont été revues et renforcées. La DGFiP s'est par

---

<sup>31</sup> L'organisation intra-européenne des administrations fiscales

<sup>32</sup> Le centre inter-américain des administrations fiscales

<sup>33</sup> Tax Administration EU Summit

<sup>34</sup> Centre de rencontres et d'études des dirigeants des administrations fiscales

<sup>35</sup> L'Association internationale des services du Trésor

<sup>36</sup> La « DAC 6 » désigne la directive européenne relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration. Elle vise à renforcer la coopération entre les administrations fiscales des pays de l'UE en matière de montages potentiellement agressifs de planification fiscale.

<sup>37</sup> Réseau lancé en 2010 pour lutter contre la fraude transfrontalière à la TVA.



ailleurs pleinement mobilisée pour l'exercice d'évaluation de la France par le Groupe d'action financière – Lutte anti-blanchiment et contre le financement du terrorisme (GAFI).

## **B. Une pénalisation effective de l'incivisme fiscal**

Les manquements dans le respect des obligations fiscales, soit par défaillance déclarative, soit par dissimulations de ressources, ou par recours à des moyens abusifs pour faire échapper à l'impôt des avoirs à l'étranger sont tous sanctionnés selon des modalités variables. Cependant, l'erreur de faible montant peut ne pas être sanctionnée. Et des mécanismes d'amnistie fiscale, de remise gracieuse voire de pardon fiscal existent.

### **1. La sanction des entorses au civisme fiscal**

Les outils et approches disponibles pour élaborer et mettre en œuvre des actions publiques efficaces en faveur du civisme fiscal contiennent un volet de durcissement des sanctions à l'encontre des comportements inciviques et des fraudeurs. Une peine supplémentaire de déchéance des droits civiques peut s'y ajouter dans les cas les plus graves. Force est d'observer néanmoins qu'une conception binaire qui opposerait radicalement le contribuable civique au contribuable fraudeur ne correspond pas à la réalité des comportements observables. C'est pourquoi l'administration fiscale dispose d'une gamme étendue de sanctions pour appréhender au mieux les différentes situations qu'elle peut connaître

### **2. La majoration des droits éludés**

Le contribuable défaillant peut se voir appliquer des majorations conséquentes (de 10 % à 100%) ainsi que des amendes fiscales. Tous les redressements sont, sauf cas particulier, assortis de l'intérêt de retard à 0,40 % par mois, soit 4,80% par an. Il ne s'agit pas de l'occurrence d'une pénalité ou d'une sanction, mais de la contrepartie du « prix du temps », c'est-à-dire du retard supporté par l'État du fait du contribuable défaillant, dont la dette fiscale échue a été prélevée avec un décalage dans le temps.



## Le contrôle fiscal

MONTANT DE L'IMPÔT ÉLUDÉ ET DES SANCTIONS (EN MILLIONS D'EUROS)	2019	2020	2021
Droits et pénalités dont le recouvrement a été demandé (a)	11 731	8 246	13 441
Crédits d'impôt et taxes non remboursées (CFE et CSP) (b)	1 780	1 974	2 220
<b>Total Résultats financiers (a)+(b)</b>	<b>13 511</b>	<b>10 220</b>	<b>15 661</b>
- dont droits nets	11 226	8 876	13 284
- dont pénalités	2 285	1 344	2 377
<b>Détail des droits nets par impôt hors STDR<sup>(1)</sup> (en millions d'euros) :</b>			
Impôt sur les sociétés	3 020	1 997	3 078
Impôt sur le revenu	1 689	1 094	1 770
Taxe sur la valeur ajoutée	1 760	913	1 592
Remboursements de crédit de TVA	1 697	1 749	2 098
Droits d'enregistrement <sup>(2)</sup>	1 242	1 427	2 370
Impôt sur la fortune immobilière (IFI)	398	352	381
Impôts locaux	504	348	572
Impôts divers <sup>(3)</sup>	917	997	1 423

<sup>(1)</sup> Service de traitement des déclarations rectificatives

<sup>(2)</sup> Forte progression en 2021 due au report de l'enregistrement des dossiers entre 2019 et 2020 combiné à un effet volume dû à la surmortalité causée par la crise sanitaire en 2020-2021

<sup>(3)</sup> Dont 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

Figure 3. Source (Cahier statistique finances publiques 2021).

### 3. L'accentuation de la lutte contre la fraude : « le *Tracker* » des fraudeurs

La fraude fiscale est révélée par une omission délibérée de déclaration, une dissimulation volontaire de biens ou de revenus soumis à l'impôt, l'organisation de son insolvabilité, toute manœuvre visant à faire obstacle au recouvrement de l'impôt. Le contribuable qui a sciemment élué l'impôt peut faire l'objet, outre de l'application du droit fiscal à sa situation, de poursuites pénales pour fraude fiscale (articles 1741 et 1743 du CGI), sans que puisse être invoquée la règle *non bis in idem* qui interdit que les mêmes faits puissent être sanctionnés deux fois. En 2017, la France a durci les sanctions à l'encontre des fraudeurs, en prévoyant une peine supplémentaire de déchéance des droits civiques dans les cas les plus graves. La loi du 23 octobre 2018 a, quant à elle, renforcé les outils des services fiscaux et judiciaires pour détecter, combattre et punir la fraude : nouvelle « police fiscale », « *name and shame* » pour les fraudes graves des entreprises, sanctions contre les intermédiaires complices, sanctions contre les entreprises implantées dans les paradis fiscaux de la liste noire européenne,



obligations renforcées de transparence pour les plates-formes Internet, recours accru aux plaintes pénales contre les fraudeurs. « *Les chiffres de l'année 2019 montrent que cette politique de fermeté produit des résultats. Ce combat contre la fraude est un combat pour la justice. Nous le devons à nos services publics ainsi qu'aux millions de contribuables, qui s'acquittent de leurs obligations avec un civisme exemplaire* ». <sup>38</sup> Cette politique est à rapprocher de celles de certains autres pays européens, notamment le Royaume Uni, dont les politiques pénales en la matière, en particulier par la pratique du « *Naming and Shaming* », s'avèrent beaucoup plus coercitives. En 2021, la lutte contre la fraude fiscale a retrouvé son niveau d'avant la crise sanitaire, avec un rendement se rapprochant des excellents résultats de 2019 : 13,4 milliards d'euros de redressements ont été notifiés aux particuliers et aux entreprises et 10,7 milliards d'euros ont été encaissés. La fraude à la TVA, s'agissant des entreprises, et la fraude patrimoniale, s'agissant des particuliers, ont été particulièrement visées. Les bons résultats de 2021 sont également le fruit du recours à des algorithmes pour extraire et exploiter des données (le *data mining*) afin de mieux cibler les contrôles fiscaux. Le bilan de la mise en œuvre du projet de *data mining*, le *C.F.V.R.* (acronyme pour ciblage de la fraude et valorisation des requêtes) représentait, fin décembre 2021, plus de 44 % de la programmation du contrôle fiscal, avec un objectif de 50 % en 2022. Pour renforcer les contrôles à distance des particuliers, le premier pôle national de contrôle à distance (P.N.C.D.) s'est ouvert en septembre 2021 à Châteaudun. S'inscrivant dans le contexte des relocalisations de services dans les territoires, il doit permettre d'associer modernisation de l'action publique et recours à l'intelligence artificielle avec une meilleure garantie du droit à l'erreur. Cinq (P.N.C.D.) doivent être mis en place d'ici 2023. <sup>39</sup>

---

<sup>38</sup> Rapport d'activité de finances publiques, 2021.

<sup>39</sup> Rapport d'activité de finances publiques, 2021.



**Le renforcement de la coopération interministérielle en matière de lutte contre la fraude.** Cette coopération s'est illustrée par l'augmentation des transmissions de dossiers de fraude à l'autorité judiciaire,<sup>40</sup> ainsi que par la très rapide montée en puissance du service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF) pour la détection des cas de fraude fiscale les plus complexes.

## Conclusion

Pour conclure ce tour d'horizon, force est d'observer, en s'en félicitant, le renforcement des administrations publiques dans la lutte contre les pratiques de l'incivisme fiscal, notamment celles qui relèvent de mécanismes de fraude et d'évasion fiscales. Cette évolution positive doit s'effectuer dans le respect absolu des obligations des droits de la défense et des droits fondamentaux des contribuables. Et par ailleurs, un dispositif efficace de lutte contre les comportements inciviques ne doit pas inquiéter les contribuables respectueux, notamment pour leurs obligations déclaratives fiscales. En définitive, plus le rôle de l'impôt est bien connu dans ses dimensions financière, économique et sociale, plus l'impôt est compris et accepté. Le civisme fiscal en est d'autant mieux assuré. En tout état de cause, les politiques publiques visant un affermissement du civisme fiscal, en s'affrontant aux pratiques multiformes de l'incivisme fiscal interne et international, doivent évoluer et s'adapter sans cesse dans un monde financier et économique décloisonné.

---

<sup>40</sup> Le séminaire du 30 novembre 2021, ouvert par les ministres de la Justice et des Comptes publics et réunissant l'ensemble des procureurs généraux, procureurs de la République, directeurs régionaux et départementaux des Finances publiques et responsables de directions nationales et spécialisées de contrôle fiscal, a été l'occasion de réaffirmer le renforcement de la coopération entre la DGFIP et l'autorité judiciaire.



## Bibliography

### Article

1. LUTTMER E., SINGHAL M., « Tax morale », *Journal of économique perspectives*, vol. 28/4, pp.149-168.
2. HARMONIC-GAUX Anne-Gaëlle, « Les sources européennes du nouveau civisme fiscal: l'adoption d'un code européen du contribuable », *Lextenso, RFFP*, févr. 2018, n°141, p.271.
3. CLIFFORD M., JAIRUS A., « The effect of taxpayer education on voluntary tax compliance, among SMEs in Mwanza city- Tanzania », *International Journal of Marketing, Financial Services & Management reasearch*, vol. 2/8, 2013.
4. RICHARDSON G., « Déterminants of tax evasion: A cross- country investigation », *Journal of International Accounting, Auditing and taxation*, vol.15/2, pp.150- 169.
5. Collectif, « Le civisme fiscal : entre valeur républicaine et outil de recouvrement », *La revue du trésor*, n° 6 juin 2008, p. 428-436.
6. DELALANDE N., « France : un niveau élevé de civisme fiscal », *Revue Projet*, « Comment relégitimerl'impôt ? », 2014/4, n° 341, p.6-14
7. MOORE M., « Intelligent Government: How research can help increase Tax Compliance », *ATAP Working Paper*, no.9., International Centre for Tax and development , Brighton, 2019.

### Rapport

1. OCDE., « Quels sont les déterminants du civisme fiscal? » document de consultation publique,OCDE, 2019.
2. OCDE, « Tax Moral: What drives people and business to pay tax? », OCDE, 2019.
3. OCDE, « Renforcer le civisme fiscal pour que les particuliers et les entreprises paient lesimpôts », OCDE, 2019.
4. OCDE, « Édifier une culture fiscale, civique et citoyenne », seconde édition, OCDE, 2021.
5. OCDE, Rapport, « Édifier une culture fiscale, civique et citoyenne : un document de référence global del'éducation des contribuables », OCDE, 2015



6. Rapport., « Lutte contre la fraude et renforcement du civisme fiscal , Bilan 2019 », Bercy, publié le 17 février, 2019.
7. Rapport d'activité de finances publiques, 2021.

### **Sources numérique**

1. [http://www.ecocementnomie.gouv.fr/files/dp\\_relation\\_de\\_confiance\\_avec\\_administration\\_fisale\\_0](http://www.ecocementnomie.gouv.fr/files/dp_relation_de_confiance_avec_administration_fisale_0).
2. [http://www. Impôts.gouv.fr/portail/files/media/french/-tax-law-2015](http://www.Impôts.gouv.fr/portail/files/media/french/-tax-law-2015)
3. [www.economie.gouv.fr](http://www.economie.gouv.fr) , Rapport d'activité DGFIP 2017.
4. [www.economie.gouv.fr](http://www.economie.gouv.fr) , Rapport d'activité DGFIP 2021.
5. <https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/tax-co-operation-and-control/guidelines-model-european-taxpayers-code>.
6. [https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan\\_controlefiscal\\_2019\\_MACP\\_PM\\_17Fev2020](https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan_controlefiscal_2019_MACP_PM_17Fev2020)
7. <https://www.merriamwebster.com/dictionary/civism.2020>
8. [https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan\\_controlefiscal\\_2019\\_MACP\\_PM\\_17Fev2020](https://www.economie.gouv.fr/files/files/PDF/2020/DPbilan_controlefiscal_2019_MACP_PM_17Fev2020).
9. [http://www.modernisation.gouv.fr/sites/default/files/fichiers-attaches/referentiel\\_marianne\\_sept\\_2016\\_web](http://www.modernisation.gouv.fr/sites/default/files/fichiers-attaches/referentiel_marianne_sept_2016_web).