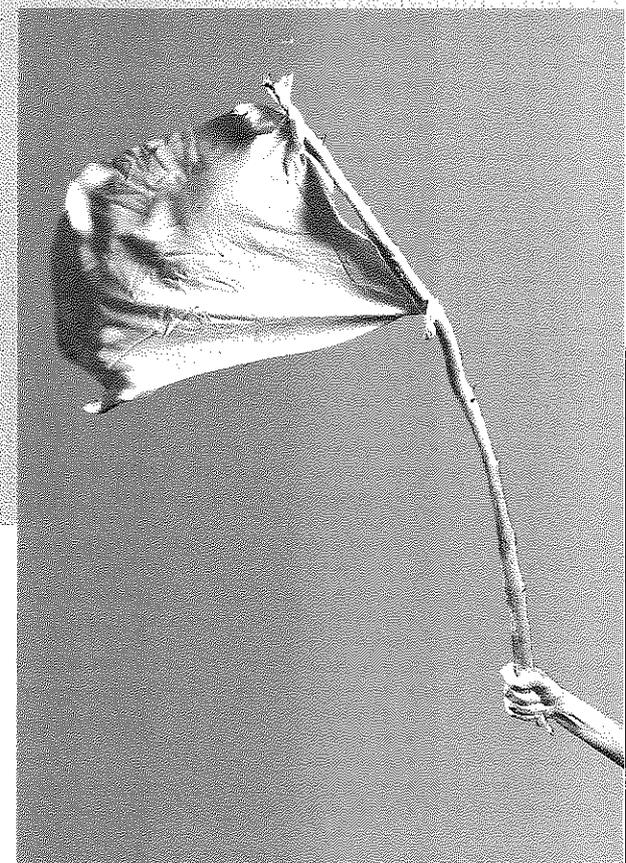


En avril 2015, Bercy s'était engagé à améliorer les relations entre l'administration fiscale et les entreprises. Mais un an plus tard, la situation a plutôt eu tendance, de l'avis des fiscalistes, à se détériorer. Un constat que semblent confirmer la forte hausse des redressements notifiés l'année dernière et, surtout, la position intransigeante du fisc. Celle-ci se manifeste notamment lors des perquisitions, dont la fréquence s'intensifie. De quoi inciter les sociétés, généralement peu rompues à ces procédures, à se préparer le plus en amont possible (voir p.11).



ASSOUPPLISSEMENT DES CONTRÔLES FISCAUX

Hé oh l'administration !

«C'est la première fois, cette année, que le ministre du Budget a assisté à la présentation annuelle des résultats des contrôles fiscaux réalisés par l'administration, observe Alain Recoules, associé chez Arsene Taxand. C'est dire à quel point le sujet est devenu politique !» Il est vrai que le gouvernement avait, le 3 mars dernier, matière à communiquer. En effet, le montant des droits et pénalités notifiés en

rappels effectués par la Direction des vérifications nationales et internationales (DVNI), qui contrôle uniquement les entreprises affichant plus de 150 millions d'euros de chiffre d'affaires, ont progressé plus rapidement que la moyenne. Représentant 5,8 milliards d'euros en 2015, ils ont augmenté de 37 % par rapport à l'année précédente. Une évolution qui ne surprend pas les fiscalistes. «Depuis que l'OCDE a fait de la lutte contre la fraude fiscale des grands groupes multinationaux un de ces principaux chantiers,

De nouveaux sujets sensibles

Selon les praticiens, les sujets d'optimisation fiscale dénoncés par l'OCDE dans le cadre de son plan d'action BEPS, annoncé en novembre dernier, sont désormais au centre de l'attention des agents du fisc. «Certes, les contrôles se sont toujours intéressés à la fiscalité des établissements stables de grands groupes multinationaux et aux problématiques de prix de transfert, témoigne Edouard Milhac, associé chez CMS Bureau Francis Lefebvre. Toutefois, l'attention de l'administration sur ces sujets s'est accrue, en particulier avec les annonces de l'OCDE.» En outre, alors que l'organisation internationale préconise de s'atteler à la fiscalité des sociétés de l'économie numérique, l'administration fiscale française a su se montrer proactive sur le sujet. «Sur les cinq plus gros dossiers de redressements notifiés en 2015, trois concernent des sociétés actives dans la nouvelle économie, et portent sur des sujets

Les rappels effectués par la Direction des vérifications nationales et internationales, qui contrôle les entreprises affichant plus de 150 millions d'euros de chiffre d'affaires, ont augmenté de 37 % en 2015.

2015 auprès de l'ensemble des contribuables, tant particuliers qu'entreprises, s'est élevé à 21,2 milliards d'euros, soit 9,8 % de plus que l'année précédente. Dans ce contexte, les

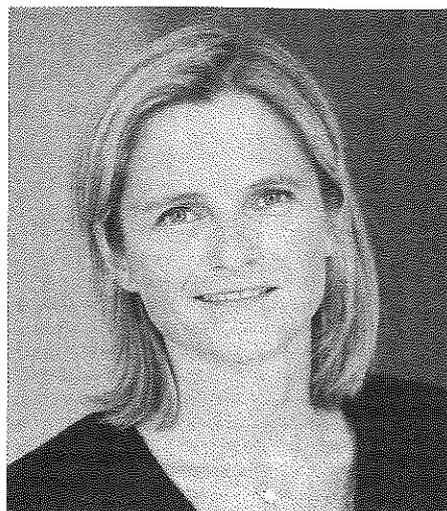
le gouvernement français cherche à montrer l'exemple et se montre de plus en plus exigeant envers les entreprises, et ce quelle que soit leur taille», poursuit Alain Recoules.

relatifs à la rémunération des actifs incorporels», poursuit Edouard Milhac.

Pour les entreprises, le climat est d'autant plus anxiogène que la position des agents du fisc ne cesse de se durcir. «La progression des montants notifiés reflète davantage un durcissement des contrôles fiscaux qui est dans l'air du temps que la multiplication des pratiques répréhensibles des contribuables», estime Edouard Milhac. En effet, l'administration accorde de moins en moins le bénéfice du doute aux entreprises dont les déclarations affichent des irrégularités. «Les pénalités pour manquement délibéré ou exclusif de bonne foi nous semblent prononcées plus fréquemment à l'égard des grandes entreprises que par le passé, dès lors que les rappels sont d'un montant significatif», souligne Elisabeth Ashworth, associée chez CMS Bureau Francis Lefebvre. Or ces pénalités, qui s'élèvent au moins à 40 % du redressement, peuvent in fine représenter des montants significatifs pour les sociétés.

Une amende de 15 euros par mention oubliée sur chaque facture

Cette situation est jugée d'autant plus dommageable que l'administration se montre de plus en plus intransigeante au sujet d'irrégularités qui, pourtant, ne causent pas de tort aux caisses de l'Etat. «Ces derniers mois, nous observons que les contrôleurs procèdent systématiquement à des redressements pour de simples erreurs de formalité», observe Catherine de Manneville, associée chez Stehlin & Associés. Par exemple, l'administration a récemment redressé un de



«Ces derniers mois, nous observons que les contrôleurs procèdent systématiquement à des redressements pour de simples erreurs de formalité.»

Catherine de Manneville, associée, Stehlin & Associés

nos clients dont les factures ne faisaient pas référence aux bons articles du Code général des impôts.» Une erreur qui, bien que neutre en termes de recettes fiscales, peut avoir des conséquences significatives pour l'entreprise. «Dans ce cas, la pénalité était de 15 euros par mention oubliée et par facture, ce qui peut rapidement représenter une somme conséquente lorsqu'une société utilise un format type pour toutes ses factures», regrette Catherine de Manneville.

Surtout, les fiscalistes observent que les possibilités de discussion avec l'administration continuent de se réduire. «Le débat oral et contradictoire doit en principe permettre aux entreprises de présenter leurs arguments durant les investigations du vérificateur», rappelle Elisabeth Ashworth. Or les entreprises ressentent désormais une dégradation de la qualité du dialogue en amont de la proposi-

tion de rectification, et même ensuite dans le cadre des recours hiérarchiques organisés par la loi. Pourtant, ce dialogue peut permettre d'éviter l'engagement trop fréquent de procédures devant les tribunaux.» Une situation dont semblent prendre conscience certains hauts fonctionnaires de la direction générale des finances publiques. «Récemment, un client nous a sollicités car il avait fait l'objet d'une notification de l'administration pour un redressement d'un million d'euros pour une cause qui était complètement injustifiée», relate Catherine de Manneville. Nous avons répondu à la notification en mettant en exergue très précisément les torts de l'administration sur le sujet.» Une démarche qui a porté ses fruits puisque l'administration vient, dans le cadre d'un recours hiérarchique, d'abandonner le dossier. Même si de tels cas de figure sont extrêmement rares, les praticiens espèrent que ce signe d'ouverture augure l'émergence d'un mouvement de détente. ■

Alexandre Rajbhandari

Renforcez votre contrôle interne pour éviter un redressement TVA !

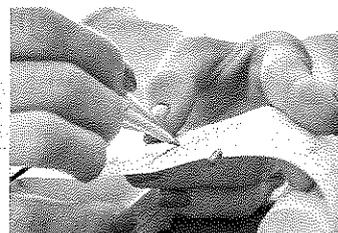
● L'administration fiscale française n'a pas attendu que la Commission européenne publie un plan d'action visant à renforcer les moyens de coopération entre les administrations fiscales nationales pour lutter contre la fraude à la TVA pour se saisir du sujet. «Certes, la fraude à la TVA a toujours fait partie des priorités de l'administration», explique Elisabeth

Ashworth, associée chez CMS Bureau Francis Lefebvre. Les investigations sont toutefois devenues plus offensives.»

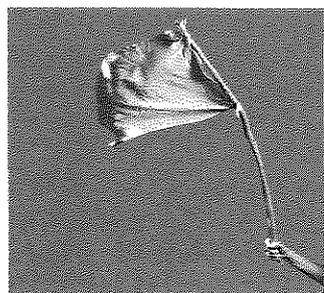
● A ce titre, les contrôleurs ne s'en prennent désormais pas uniquement aux entreprises fraudeuses. «Lorsque l'administration est dans l'impossibilité de récupérer le montant de la TVA entre les mains du fraudeur, elle n'hésite pas à mettre les rappels à

la charge de leurs clients ou fournisseurs lorsqu'elle estime qu'ils auraient dû savoir que l'un de leurs partenaires était l'organisateur d'une fraude», illustre Elisabeth Ashworth.

● Afin de se prémunir contre un tel risque de redressement, les entreprises doivent donc prendre les devants. «Nous conseillons aux sociétés de renforcer leurs procédures de contrôle interne qui peuvent



leur permettre de déceler un comportement suspect de leurs partenaires vis-à-vis de la TVA», poursuit Elisabeth Ashworth. La vigilance est la seule façon d'être protégé contre le risque fiscal résultant d'une implication, même involontaire, dans un circuit frauduleux.»



ENTREPRISES - Comment se préparer à une perquisition fiscale

8 heures 15, un mardi d'avril, le téléphone portable d'un avocat fiscaliste sonne alors qu'il est en réunion. Au bout du fil, un de ses clients, le directeur fiscal de la filiale française d'un grand groupe, est très agité : une quarantaine d'agents de l'administration fiscale, accompagnés d'un officier de police judiciaire, viennent de franchir les portes du siège basé en région parisienne afin d'y mener une perquisition. L'avocat a tout juste le temps de lui prodiguer quelques conseils avant de se ruer dans un taxi et d'annuler tous ses rendez-vous de la journée. Arrivé sur les lieux une demi-heure plus tard, il ne ressortira pas de l'immeuble avant... le début de la nuit !

Entre 200 et 240 visites domiciliaires sont réalisées chaque année, toutes catégories de contribuables confondues.

Même si les «visites domiciliaires» sont tout à fait légales, car prévues à l'article L16 B du Livre des procédures fiscales, elles n'en suscitent pas moins l'inquiétude croissante des praticiens. Offrant d'amples marges de manœuvre à l'administration fiscale et peu de voies de recours aux contribuables (voir encadrés p.13), cette procédure est souvent traumatisante pour les entreprises concernées, qui peuvent voir débarquer jusqu'à près de soixante-dix fonctionnaires dans leurs locaux.

Surtout, les perquisitions fiscales ciblant les personnes morales tendent à se multiplier depuis trois ans. Imputée en grande partie à la détérioration des finances publiques ainsi qu'à une volonté politique renforcée de lutte contre l'optimisation et la fraude fiscales au

«Il arrive que certains agents mettent la pression sur des individus en les menaçant, s'ils ne parlent pas, de les faire placer immédiatement en garde à vue ou en faisant état de sanctions d'emprisonnement.»

Philippe Bouchez El Ghozi, associé, Paul Hastings



niveau international (G20, plan BEPS de l'OCDE...), cette évolution est, selon les spécialistes, appelée à s'intensifier.

Prévoir une procédure interne

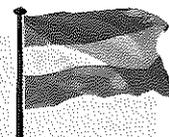
Une nouvelle donne que les groupes doivent donc intégrer, en particulier ceux ayant des activités à l'étranger, car ils figurent parmi les principales cibles du fisc. Or, à ce jour, un grand nombre d'entre eux ne sont pas du tout préparés à vivre une telle expérience. «Même si une société ne peut pas s'opposer à une perquisition et que ses droits sont très limités, il est important que les collaborateurs sachent dans les grandes lignes comment la procédure se déroule et ce qui peut les attendre : un directeur fiscal s'est par

exemple récemment vu interdire de quitter son bureau pendant près de douze heures, privé de ligne téléphonique et de connexion Internet, insiste un fiscaliste. Parmi mes clients, rares sont toutefois ceux qui disposent de la moindre connaissance sur ce sujet.» Afin d'y remédier, certains cabinets d'avocats ont par exemple choisi de proposer des sessions d'information à destination de directeurs fiscaux et financiers consacrées à cette thématique.

L'objectif consiste d'abord à rappeler les principes de base d'une visite domiciliaire, comme par exemple le fait que l'ordonnance de perquisition signée par le juge des libertés et de la détention délimite les prérogatives des inspecteurs (adresse des lieux

L'établissement stable, principal élément déclencheur d'une visite domiciliaire

Outre des cas réels de fraude, en particulier à la TVA, les perquisitions fiscales visent le plus souvent à démontrer l'absence d'établissement stable dans le pays étranger où est situé le siège social d'un groupe, le centre réel de décisions étant localisé, selon l'administration, en France. Les entreprises visées sont généralement celles dont le siège est basé au Luxembourg.



«L'administration peut avoir tendance à questionner des employés au hasard, mais cette faculté n'est pas du tout prévue par la loi.»

Eric Meier, associé, Baker & McKenzie



à visiter, type d'informations recherchées...) et que la présence d'un avocat est possible, bien que non obligatoire. Mais l'enjeu aussi est de rassurer les collaborateurs. «Profitant de l'effet de stress provoqué par la visite domiciliaire, il arrive que certains agents mettent la pression sur des individus en les menaçant, s'ils ne parlent pas, de les faire placer immédiatement en garde à vue ou en faisant état de sanctions d'emprisonnement, illustre Philippe Bouchez El Ghozi, associé, responsable du département contentieux des affaires et droit pénal de l'entreprise et de ses dirigeants du cabinet Paul Hastings. Il est néanmoins utile de préciser qu'aucune garde à vue n'est décidée le jour d'une visite ou à sa suite immédiate sauf, très exceptionnellement, en cas de fraude grave et manifeste.»

Au-delà des efforts de sensibilisation, la priorité est de définir une procédure interne permettant d'encadrer, d'amont en aval, le déroulé de la perquisition. A commencer par la gestion de l'arrivée dans les locaux des agents du fisc. Dès que ces derniers se présentent au niveau de la réception, le personnel en charge de l'accueil doit impé-

rativement savoir comment contacter les représentants légaux de la société afin de les informer de la perquisition et de leur demander de rejoindre les fonctionnaires. «Si les représentants légaux ne sont pas joignables ou absents, les inspecteurs peuvent débiter la visite domiciliaire en désignant des témoins parmi le personnel, ce qui peut se révéler problématique, prévient Eric Meier, associé au sein du cabinet Baker & McKenzie. Par exemple, si le représentant légal n'est pas là pour appeler un avocat, celui-ci ne pourra alors pas consulter l'ordonnance de perquisition. A ce titre, il ne saura donc pas, une fois arrivé, dans quels locaux l'administration a le droit d'entrer, et quels documents elle peut saisir. Afin d'éviter cet écueil, il est recommandé, en plus des représentants légaux, de désigner un ou deux collaborateurs compétents au sein de la direction financière ou fiscale pour suivre la procédure.»

Une fois les personnes concernées prévenues par le standard, il est essentiel, le temps qu'elles arrivent, d'éloigner les inspecteurs de l'entrée du bâtiment. «Si des clients de la société perquisitionnée se trouvent dans les locaux, la présence de plusieurs dizaines d'inspecteurs accompagnés de policiers peut avoir des effets très néfastes en termes d'image, met en garde Frédéric Donnedieu de Vabres, associé chez Arsene Taxand. Pour minimiser ce type de risques, et mieux gérer le déroulement de la perquisition, il est indispensable de prévoir une salle isolée où ils pourront patienter quelques minutes avant d'entrer en contact avec les représentants de l'entreprise.»

Surveiller les e-mails consultés

Lorsque la perquisition fiscale débute, le prérequis est de ne toucher à aucun document, papier comme informatique. Un réflexe qui, sous l'effet de la peur, est plus courant qu'il n'y paraît. «Apprenant qu'une perquisition venait d'être lancée, un dirigeant, totalement paniqué, a caché son ordinateur portable dans le réfrigérateur installé dans son bureau, illustre un fiscaliste. Lorsque les inspecteurs sont entrés dans le lieu, ils ont rapidement découvert l'objet. Après vérification du disque dur, il s'est pourtant révélé qu'aucun document n'avait été modifié et qu'aucun fichier litigieux n'avait été trouvé. Sommé de s'expliquer sur son attitude, ce responsable a confessé avoir agi sans réfléchir.» Les conséquences d'un tel agissement peuvent cependant être lourdes. «De telles pratiques peuvent entraîner l'application d'amendes administratives spécifiques, et sont potentiellement constitutives du délit d'entrave, ce qui peut déplacer l'affaire sur le terrain pénal, avertit Nicolas André, avocat chez Jones Day. Or dans le cas de supports informatiques notamment, l'administration peut facilement s'apercevoir, en saisissant les disques durs, si des dossiers ont été altérés ou effacés.»

Ensuite, le modus operandi des inspecteurs du fisc doit être scruté attentivement. «L'administration peut avoir tendance à questionner des employés au hasard, mais cette faculté n'est pas du tout prévue par la loi, prévient Eric Meier. Seuls les représentants légaux sont susceptibles de l'être.» La saisie des documents constitue une étape tout aussi cruciale. «Avant tout, il faut vérifier que la clé USB et le CD-Rom utilisés par les agents pour récupérer des données sont

Une imbrication de plus en plus forte du pénal dans les procédures

Si la visite domiciliaire prévue par l'article L16 B du livre des procédures fiscales relève à la base, comme le nom de ce dernier le laisse à penser, du domaine de la fiscalité, le champ du pénal est toutefois de plus en plus prégnant. «Désormais, près d'un tiers des dossiers du cabinet impliquant une visite domiciliaire font l'objet de poursuites pénales, témoigne Philippe Bouchez El Ghozi, associé chez Paul Hastings. En l'espace de quelques années, cette part a très fortement augmenté sous l'effet d'un durcissement de la législation.»

Face à cette évolution, certains cabinets spécialisés en fiscalité s'interrogent donc sur leur organisation. «En tant que fiscalistes, nous sommes peu familiers du droit pénal, reconnaît Eric Ginter, associé du cabinet Hoche Société d'Avocats. Compte tenu du contexte actuel, nous nous demandons si nous n'allons pas devoir renforcer nos équipes avec le recrutement de pénalistes.»

Ce que l'administration fiscale peut faire et ne pas faire :

- la visite domiciliaire, qui peut viser simultanément plusieurs locaux, ne peut débiter qu'à partir de 6 heures et avant 21 heures. Aucune durée maximale n'est prévue dans la loi ;
 - la perquisition peut commencer avant l'arrivée d'un avocat ;
 - une ordonnance de perquisition signée par le juge des libertés et de la détention doit être présentée aux représentants légaux. Elle contient notamment l'adresse des lieux à visiter et le type de documents recherchés ;
 - les inspecteurs ne peuvent pas interroger les employés sur les pratiques fiscales de l'entreprise ;
 - seuls des documents en lien avec les agissements suspectés peuvent être saisis.
- Les échanges avec des avocats ne peuvent pas l'être ;
- les inspecteurs sont tenus d'inscrire dans le procès-verbal les remarques de la société.

bien vierges afin de s'assurer qu'aucune pièce étrangère à la société ne soit ajoutée au dossier», signale Philippe Bouchez El Ghozi. S'agissant des pièces elles-mêmes, elles peuvent être récupérées par l'administration dès lors qu'elles présentent un lien apparent avec les faits reprochés par le fisc. A une limite près : les dossiers relevant du secret professionnel, notamment les échanges réalisés avec les avocats, ne peuvent pas être saisis. «Avant que les agents ne commencent à contrôler les messageries électroniques, il faut leur demander d'exclure de leur liste de mots-clés des éléments comme le nom des avocats de l'entreprise, celui des cabinets d'avocats, voire le terme "avocat", poursuit Philippe Bouchez El Ghozi. S'ils refusent et

que des messages tombant sous le sceau du secret professionnel sont remontés par le moteur de recherche, l'entreprise doit s'assurer qu'ils ne sont pas consultés et, encore moins, emportés par les agents du fisc.» Ces derniers peuvent en revanche librement parcourir les fichiers non couverts par le secret professionnel logés sur des serveurs basés à l'étranger à partir du moment où ceux-ci sont accessibles depuis la France.

Vérifier le contenu du procès-verbal

Venant clore la perquisition, un procès-verbal est alors dressé pour relater les modalités et le déroulement de l'opération ainsi que les diverses constatations effectuées. Sa

rédaction doit également faire l'objet d'une vigilance renforcée de la part de l'entreprise. «Si celle-ci a des réserves quant à la manière dont s'est réalisée la procédure, elle doit impérativement réclamer leur inscription dans le PV car seuls les écrits restent», préconise Eric Ginter, associé chez Hoche Société d'Avocats. La relecture de l'inventaire des pièces saisies, qui est joint au PV, est elle aussi primordiale. «Si l'on s'aperçoit que des documents couverts par le secret professionnel ou n'ayant aucun lien avec l'enquête ont été saisis, c'est à ce moment-là qu'il faut réclamer leur retrait, recommande Frédéric Donnedieu de Vabres. Si les agents refusent, il faut alors contester le PV et l'inventaire et engager un recours contentieux contre la validité même de la perquisition.»

Le départ des inspecteurs ne marque enfin pas l'épilogue de la perquisition pour l'entreprise. L'urgence est en effet de communiquer auprès du personnel. «Par écrit, il faut leur expliquer ce qu'il s'est passé, insister sur le fait que ce type de procédures est courant et que l'entreprise y collabore», souligne Frédéric Donnedieu de Vabres. Pour un groupe connu, la publication d'un communiqué de presse est également préférable. Une fois cette tâche effectuée, les équipes financières et fiscales peuvent surtout commencer à se préparer à un contrôle fiscal d'ampleur, suite logique à la visite domiciliaire. ■

Arnaud Lefebvre

La stratégie du recours

Depuis la condamnation de l'Etat français par la Cour européenne des droits de l'homme le 21 février 2008 («Affaire Ravon et autres c/ France»), les personnes morales et physiques faisant l'objet d'une visite domiciliaire disposent de voies de recours a priori renforcées.

- Deux procédures sont aujourd'hui possibles. «D'abord, l'ordonnance du juge des libertés et de la détention (JLD) autorisant la perquisition fiscale peut être attaquée au motif que les présomptions de l'admi-

nistration fiscale étaient trop ténues pour justifier la mise en œuvre d'une telle opération, explique Eric Ginter, associé du cabinet Hoche Société d'Avocats. Ensuite, le procès-verbal et l'inventaire dressés à la fin de la visite domiciliaire peuvent également être contestés devant le premier président de la cour d'appel s'il s'avère que des pièces saisies n'ont aucun lien avec les faits reprochés. Dans ce cas, l'objectif consiste à les faire retirer du dossier.»

- D'après de nombreux fiscalistes, la très grande

majorité de ces recours est rejetée. Pour autant, l'intérêt d'en déposer un n'est pas nul. «Sans recours, la société perquisitionnée n'a accès qu'à la seule ordonnance de perquisition, qui contient très peu d'informations sur les présomptions et éléments dont dispose le fisc, signale Emmanuel de La Rochethulon, avocat associé chez Jones Day. A l'inverse, le dépôt d'un recours permet d'accéder au dossier dans son intégralité, permettant ainsi de mieux préparer la défense du groupe.»



«Le dépôt d'un recours permet d'accéder au dossier, permettant ainsi de mieux préparer la défense du groupe.»

Emmanuel de La Rochethulon, avocat associé, Jones Day