

VOTRE DOCUMENT SUR LABASE-LEXTENSO.FR

La Base **Lextenso**

Le rôle de la Direction générale des finances publiques dans l'élaboration de la loi fiscale

Issu de Revue française de finances publiques - n°164 - page 39

Date de parution : 01/11/2023

Id : RFFP2023-164-006

Réf : RFFP nov. 2023, p. 39

Auteur :

Par Antoine Magnant

Marie Christine Esclassan m'avait proposé d'intervenir sur le sujet et, en pensant avec émotion à nos échanges, je souhaite lui dédier cet article.

Le sujet de cet article peut en toute première analyse paraître paradoxal. La Direction générale des finances publiques (DGFIP) n'est pas en charge d'élaborer la loi. Aucune administration ne l'est d'ailleurs : l'article 39 de la Constitution dispose que l'initiative des lois appartient concurremment au Premier ministre et aux membres du Parlement : il n'appartient donc pas à l'administration dont le gouvernement dispose en application de l'article 20 de la Constitution.

Pour l'aider à exercer ses missions constitutionnelles, le ministre des Finances dispose en matière fiscale de la Direction de la législation fiscale, dont l'intitulé définit bien les missions. Quoique rattachée à la direction générale des finances publiques, elle jouit dans les faits d'une très large indépendance de pensée et de propositions.

La mission de la DGFIP proprement dite (soit sans tenir compte de la Direction de la législation fiscale, DLF) en matière fiscale est en tout premier lieu une mission de mise en œuvre de la loi. Son intervention dans le processus d'élaboration de la loi fiscale est donc contingente, mais pas nul pour autant,

dans le domaine de la fiscalité proprement dit. Il est plus marqué dans des domaines voisins.

I. – LA DGFIP MET EN ŒUVRE LA LOI FISCALE BIEN PLUS QU'ELLE NE LA CONÇOIT

Le Gouvernement assure l'exécution des lois, en application de l'article 21 de la Constitution. En matière fiscale, tel est l'essentiel de la mission de la DGFIP, que ce soit en matière de définition de l'assiette de l'impôt, de recouvrement ou de contrôle. Appliquer la loi, c'est lui permettre d'avoir son effet juridique et politique et donc permettre l'application effective de l'intention du législateur. La loi fiscale en France est appliquée. L'intitulé du principal service de l'administration centrale de la DGFIP en charge de cette mission, qui est désormais nommé Service de la gestion fiscale, était, à l'époque de la DGI, « service de l'application », ce qui éclairait bien son objet.

S'assurer que la loi est applicable est la garantie de sa mise en œuvre. La DGFIP fait part de son avis sur la faisabilité de la mise en œuvre des projets législatifs, qu'ils émanent du Parlement ou du Gouvernement.

La DGFIP expertise sa capacité à mettre en œuvre – ou pas –, dans son ampleur, ses détails et son calendrier, un projet législatif dans son système d'information, colonne vertébrale de sa mission d'assiette, de recouvrement et d'interface avec le contribuable. Elle exprime son avis sur l'intelligibilité d'une proposition par les contribuables, avec lesquels ses agents sont en interaction permanente. Elle s'assure de sa capacité de contrôle. Elle peut contribuer au chiffrage des coûts et gains budgétaires. Elle peut assister, dans les négociations communautaires ou à l'OCDE, les négociateurs de la DLF pour éclairer leur position sur ces questions.

Elle est ainsi généralement saisie en amont des principaux projets. Cette saisine n'est néanmoins pas systématique. L'un des projets les plus mobilisateurs pour la DGFIP ces dernières années, le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, a ainsi été annoncé par le président de la République, sans expertise administrative immédiatement préalable à l'annonce.

La mobilisation conjointe et coordonnée de la direction de la législation fiscale et de la DGFIP sur ce projet a néanmoins été totale. L'analyse des sujets d'assiette (L'ensemble des revenus catégoriels doivent-ils être concernés ? Comment résoudre la difficulté de l'année de transition ?), juridiques – Le prélèvement à la source soulève-t-il des difficultés d'ordre juridique ou constitutionnel ? – et budgétaires devait s'articuler très étroitement avec celle

des sujets de mise en œuvre plus directement à la charge de la DGFIP. Ainsi, la décision de lier, pour le prélèvement sur les salaires, le dispositif à la mise en place de la déclaration sociale nominative a été un facteur clé de succès de la réforme, et a dicté non seulement une part importante de l'architecture informatique développée, mais aussi son calendrier d'entrée en vigueur. L'ensemble des travaux informatiques – de leur conception aux tests à grande échelle avec les employeurs ou les institutions financières – et la stratégie d'information et de renseignement des employeurs et des contribuables ont été assurés par la DGFIP : 40 000 agents ont été formés, plusieurs centaines de milliers de contribuables ont contacté la DGFIP et été renseignés les tout premiers jours de janvier 2019. Les propos assertifs de certains « experts », sur le caractère inutile, ou dangereux, ou mal conduit, du projet, ont cessé dès les premiers jours de la mise en œuvre effective du prélèvement à la source, face à l'évidence de sa réussite. Elle découle d'une mobilisation administrative exemplaire entre les composantes de l'administration fiscale, engagées pour la réussite d'un projet à la pertinence duquel elles croyaient fortement, et bénéficiant d'un appui ministériel sans faille.

La mise en œuvre des grandes réformes définies à l'OCDE ou dans un cadre communautaire – les échanges de données, ou la réforme de la taxation internationale des entreprises, qui sera examinée par le Parlement en 2023 – mobilise aussi largement la DGFIP. Elle met en œuvre des standards internationaux, issus de compromis, dans des calendriers contraints. Leur intérêt fiscal, la position très en pointe de la France sur ces sujets, le besoin d'accompagner précisément les contribuables, sont le fondement d'un engagement extrême.

La marge de manœuvre, et la réussite, sont néanmoins variables selon les sujets. On peut aussi perdre un arbitrage, qu'on doit alors loyalement mettre en œuvre.

II. – DES CORRECTIONS DE DIFFICULTÉS OU LA DÉFINITION PRÉCISE DE PRINCIPES JURIDIQUES PEUVENT NÉCESSITER UNE INTERVENTION LÉGISLATIVE

L'activité de contrôle fiscal peut mettre en évidence des besoins de précisions des dispositions législatives, pour éviter qu'elles ne soient utilisées dans un sens optimisant, contraire aux intentions du législateur. Ainsi, le dispositif du « Pacte Dutreil », mis initialement en place en 2003 et qui est devenu un vecteur fondamental d'organisation patrimoniale, a fait l'objet de plusieurs dispositifs

de resserrement ces dernières années, face à des situations mises en exergue par l'activité de contrôle et considérées comme abusives par le législateur.

La DGFIP peut également demander au législateur, à l'issue d'une décision jurisprudentielle qu'elle peut considérer trop défavorable aux finances publiques, de préciser sa position sur certains sujets. Ainsi, la loi de finances pour 2023 a redéfini, à la suite notamment d'une décision du Conseil d'État, les modalités de retrait du numéro de TVA intracommunautaire dont l'absence rend les transactions impossibles et dont le retrait est un des moyens puissants dont dispose la DGFIP pour bloquer notamment des fraudes carrousel. De même, la loi de finances rectificative pour 2022 a précisé, après un arrêt de la Cour de cassation, que, pour le bénéfice du régime des « Pactes Dutreil », une holding devait conserver son caractère animatrice pendant la totalité de la durée de l'engagement de conservation des titres.

La mise en œuvre de travaux d'assiette fiscale très lourds peut fortement mobiliser la DGFIP et rétroagir de ce fait avec leur cadre juridique. Tel est le cas des travaux visant à réviser la valeur locative des biens. La révision des valeurs locatives des biens commerciaux, entrée en vigueur en 2017, a été précédée d'un travail intense, animé par la DGFIP, avec les représentants des entreprises et des collectivités locales, dans chaque département, pour catégoriser les biens et les secteurs géographiques de taxation, et partager les résultats des simulations découlant de l'application fondées sur les déclarations de loyers reçues par la DGFIP. Les mécanismes atténuateurs mis en place (lissage progressif de l'application des nouvelles valeurs, « planchonnement » réduisant l'ampleur des transferts de charges...), découlent des constats menés par la DGFIP dans cette phase préparatoire.

III. – LA DGFIP PROPOSE DIRECTEMENT DES ÉVOLUTIONS LÉGISLATIVES DANS CERTAINS DOMAINES DE COMPÉTENCES PROPRES

Un certain nombre de sujets à la frontière de questions « pures » d'assiette fiscale relèvent de la compétence de la DGFIP, et peuvent nécessiter dans un certain nombre de cas des mesures législatives. On présentera ici deux exemples.

Le premier concerne la mise en place de la facturation électronique obligatoire pour les transactions entre entreprises « BtoB ».

Les règles de facturation relèvent pour partie, en droit français comme communautaire, du droit fiscal, en raison de leur étroite liaison avec les règles

de la TVA.

En l'occurrence, sur la base d'un calendrier précisé en dernier lieu par la loi de finances rectificative pour 2022, de 2024 à 2026 en fonction de leur taille, les entreprises françaises adresseront une facture électronique à leurs clients. Elles transiteront par des portails de facturation ; l'un, public et gratuit, est en cours de construction sous la supervision de l'Agence pour l'Informatique Financière de l'État ; d'autres seront privés.

Le dispositif permettra de réduire les coûts administratifs des entreprises : plusieurs milliards de factures sont émises chaque année, majoritairement encore sur support physique ; le coût d'émission et de traitement d'une facture électronique est environ 10 fois inférieur à celui d'une facture papier.

L'administration fiscale aura également accès aux portails de facturation, ce qui permettra de mobiliser une masse considérable d'information actuellement impossible à rassembler, et d'une « fraîcheur » extrême, ce qui doit notamment permettre de déceler plus tôt les fraudes carrousel, et plus généralement d'améliorer fortement la lutte contre la fraude à la TVA.

Ce projet a été conçu, et est porté par la DGFIP ; elle est en interrelation étroite avec l'AIFE, les entreprises dont les représentants soutiennent le projet, les éditeurs de logiciels comptables et financiers. Plus généralement elle anime le projet, veille à son calendrier et son financement.

Un second exemple est la mise en place de la « police fiscale », par la loi de finances rectificative pour 2009. Face au constat des limites de l'enquête administrative menée dans le cadre des procédures de contrôle fiscal, la DGFIP a proposé d'avoir la faculté de recourir à des techniques permises par l'enquête judiciaire (filature, écoutes téléphoniques, etc.). Un statut d'officier fiscal judiciaire a été créé de ce fait, grâce à un vote à l'unanimité des députés. Ces agents, issus de l'administration fiscale, ont d'abord été rattachés dans un office spécialisé placé sous l'autorité de la direction centrale de la police judiciaire. La loi relative à la lutte contre la fraude de 2018, constatant l'efficacité du dispositif et souhaitant l'amplifier en le focalisant sur la lutte contre la fraude fiscale, a transformé le Service national de la douane judiciaire en Service d'enquête judiciaire des finances, et a permis l'affectation d'autres officiers judiciaires des finances dans ce service dirigé par un magistrat et composé essentiellement de douaniers.

La qualité des agents en fonction dans ces deux services, la mise en visibilité de leur compétence et des moyens dont ils disposent vis-à-vis de l'autorité judiciaire et notamment du Parquet national financier, leur ont permis d'obtenir de grands succès dans des affaires de contrôle complexe, généralement à forte connotation internationale.

1 - * Directeur général adjoint des finances publiques (DGFIP).