

LA POLITIQUE RÉPRESSIVE DU PARQUET **NATIONAL** **FINANCIER EN MATIÈRE** **FISCALE**



PAR **CHARLES-HENRI HARDY**, MAÎTRE DE CONFÉRENCES À L'UNIVERSITÉ TOULOUSE 1 CAPITOLE - CENTRE DE DROIT DES AFFAIRES

En tant que réponse à l'incivisme fiscal, la politique répressive est la ligne de conduite que les pouvoirs publics suivent pour éradiquer le phénomène de la déviance fiscale (1). Plus précisément, la politique d'application de la norme répressive correspond au programme d'action établi par les autorités sanctionnatrices mettant en œuvre les moyens légaux contre l'incivisme fiscal. Par leur décision de poursuivre ou non l'auteur du manquement, le choix de l'intensité des peines requises ou encore de recourir à des mécanismes répressifs consentis, les procureurs de la République développent une politique pénale fiscale exprimée lors des audiences solennelles et des réquisitions d'audience, dans les instructions écrites aux enquêteurs, voire dans leurs publications. Traduction concrète des choix faits au niveau gouvernemental (2), leur politique pénale – dont la légitimité descendante est légalisée (3) – peut parfois diverger de celle adoptée par le législateur dans le but d'infliger « la bonne punition ». Parmi ces autorités judiciaires répressives fiscales, une retient particulièrement l'attention : le Parquet national financier (PNF). Créé à la fin de l'année 2013 (4) suite

aux recommandations de l'OCDE et aux révélations de l'affaire « Cahuzac », ce parquet à compétence nationale est spécialisé dans les infractions les plus complexes en matière économique et financière, notamment celles portant atteinte aux finances publiques. Autonome en raison de la spécificité de son action, il exerce une compétence d'attribution visant, pour la matière fiscale qui représente 43 % des dossiers traités (5), tous les délits d'escroquerie sur la TVA, de fraude des articles 1741 et 1743 du code général des impôts (CGI) réalisée en bande organisée ou lorsqu'il existe des présomptions caractérisées que ces infractions résultent d'un des comportements mentionnés aux 1° à 5° du II de l'article L. 228 du Livre des procédures fiscales (LPF), ou encore du blanchiment de ces délits (6). Il poursuit aussi les facilitateurs de ces délits. Jugée constitutionnelle (7), sa compétence est ainsi concurrente à celle des parquets locaux et des juridictions spécialisées pour les

délits fiscaux « d'une grande complexité » (8). Concrètement, une circulaire ministérielle du 4 octobre 2021 (9) définit la politique du PNF en l'axant prioritairement sur les fraudes « sophistiquées » commises par les personnes physiques – notamment celles susceptibles de provoquer un fort retentissement ou celles liées à des révélations d'ampleur appelant une réponse harmonisée sur le territoire – et « de haute technicité et de grande ampleur » commises par des personnes morales.

Ayant démontré la pertinence de son action et de sa compétence en matière de délits fiscaux (10), le PNF est devenu l'interlocuteur judiciaire privilégié des directions nationales de contrôle fiscal de la direction générale des finances publiques (DGFIP) et des services enquêteurs à compétence nationale intégrant des officiers fiscaux judiciaires (11). Il garantit en outre une entraide pénale internationale optimale dans la lutte contre la fraude fiscale (12). Si l'importance de son existence ne

NOTES

(1) Par analogie, v. B. BOULOC, *Droit pénal général*, Dalloz, 27^e éd., § 22.
(2) Constitution 4 oct. 1958, art. 20. Pour une illustration, v. Circ. min. Justice, 4 oct. 2021, relative à la lutte contre la fraude fiscale, NOR : JUSD2129778C. V. aussi J. VOLFF, « Élaborer et mener la politique pénale d'un parquet », *D.* 2009, p. 317 ; E. BONIS-GARÇON et O. DÉCIMA, « Grâce et disgrâce des instructions hiérarchiques. À propos de la loi du 25 juillet 2013 relative aux attributions du garde des Sceaux et des magistrats du ministère public en matière de politique pénale et de mise en œuvre de l'action publique », *JCP G* 2013, 955.

(3) CPP, art. 30, 35 et 39-1.
(4) L. n° 2013-1117, 6 déc. 2013, art. 65, et L. org. n° 2013-1115, 6 déc. 2013.
(5) PNF, « Synthèse 2021 », janv. 2022, p. 3.
(6) CPP, art. 705, al. 1^{er}, 3^e, 5^e et 6^e.
(7) V. Cons. const., 4 déc. 2013, n° 2013-679 DC, consid. 65.
(8) CPP, art. 705.
(9) Circ. min. Justice, 4 oct. 2021, précité, p. 6.
(10) E. CARIOU et E. DIARD, « Rapport AN n° 3341 », 16 sept. 2020, p. 49.
(11) Circ. min. Just., 4 oct. 2021, précitée, p. 6.
(12) S. DETRAZ et R. SALOMON, *Précis de droit pénal fiscal*, LexisNexis, 2021, § 1547.

fait plus réellement débat (13), s'intéresser à sa politique répressive en matière fiscale recèle un double intérêt. Sur le plan théorique, il s'agit d'apprécier son emploi des dispositifs légaux. Certains pouvant permettre de contourner des contraintes constitutionnelles, un contrôle de sa politique est nécessaire. Sur le plan pratique, l'étude de cette politique permet, dans une certaine mesure, d'anticiper ses choix dans le traitement répressif des manquements fiscaux. Quel que soit le prisme adopté, cette politique répressive apparaît guidée par la recherche de l'efficacité de l'action répressive au stade tant de l'opportunité (I) que de l'exercice (II) des poursuites.

I - LA POLITIQUE RÉPRESSIVE DANS L'OPPORTUNITÉ DES POURSUITES

Au vu des éléments transmis sur plainte ou dénonciation de l'administration fiscale, le procureur de la République financier décide de la suite à lui donner (14). S'il peut procéder à un classement sans suite, cette voie est en pratique rare, car les faits dénoncés ont été contrôlés par l'administration fiscale et la Commission des infractions fiscales (CIF) ou ne peuvent plus bénéficier du contrôle de cette dernière en raison de leur particulière gravité ou des moyens utilisés (15). Un tel classement est toutefois obligatoire si le manquement déjà réprimé par l'administration fiscale n'est pas qualifiable de « cas de fraude les plus graves » ou dans l'hypothèse où le contribuable a été déchargé de l'impôt par une décision juridictionnelle définitive rendue au fond (16). En dehors de ces hypothèses, le PNF décide de l'opportunité d'exercer l'action publique généralement à la suite d'une enquête préliminaire (A), en tenant compte des alternatives possibles (B), tout en cherchant l'efficacité de l'action répressive.

A - LA POLITIQUE MENÉE DANS L'ENQUÊTE PRÉLIMINAIRE

Compte tenu de sa raison d'être, le PNF recourt largement à l'enquête préliminaire (17) pour décider de l'opportunité de l'action répressive et ne se dessaisit que de manière résiduelle au profit d'un juge d'instruction. Dans une recherche d'efficacité de son action, la conduite de l'enquête par le PNF – ne pouvant excéder trois ans (18) – se caractérise d'abord par la volonté de sécuriser les éléments permettant de manifester la vérité. Il mène ainsi des opérations mobilisant un maximum d'acteurs judiciaires pour réaliser, sur un temps très court, les principaux actes d'enquête afin de permettre d'éventuelles poursuites (19). Dans le même sens, l'enquête est la phase propice aux saisies pénales qui, entraînant l'indisponibilité temporaire d'un bien, permettent d'infliger une peine de confiscation de celui-ci en cas de condamnation définitive. La mesure vise les biens à la disposition du contribuable même s'il n'en est pas propriétaire, sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi, et peut être opérée par équivalent sur tout bien du patrimoine de l'auteur de l'infraction. Encouragée (20), cette mesure met en échec le recours aux prête-noms ou à des sociétés-écrans (21). Soixante et une saisies ont ainsi été ordonnées dans le cadre des enquêtes préliminaires ouvertes au PNF en matière d'atteintes aux finances publiques entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2020, pour un montant d'environ 148,4 millions d'euros (22).

La majorité des saisies portent sur des immeubles (55 %), des comptes bancaires (28,65 %) et des créances (14,7 %).

La sécurité juridique recherchée au stade de l'enquête conduit également le PNF à développer une politique avant-gardiste en matière de contradictoire. Précédant les avancées législatives (23), le PNF a ouvert dès 2015 les procédures d'enquête préliminaire aux observations des parties avant une éventuelle citation devant le tribunal correctionnel ; puis a systématisé cette ouverture, sans demande préalable de la personne mise en cause, pour les procédures dans lesquelles une citation directe ou une convocation par officier de police judiciaire est envisagée (24). L'avis d'ouverture au contradictoire est complété par une note de synthèse du PNF exposant les faits reprochés ainsi que les qualifications envisagées. Les personnes mises en cause et les victimes peuvent ainsi présenter leurs observations sur la procédure, soulever des moyens de fait ou de droit qui n'auraient pas été exposés lors des auditions et demander que des actes soient réalisés. Cette politique axée sur le contradictoire renforce la prise de décision d'orientation du dossier par le parquet, l'effectivité des droits de la défense et *in fine* la bonne administration de la justice.

B - LA POLITIQUE RELATIVE AUX ALTERNATIVES AUX POURSUITES

Comme tout parquet, le PNF peut recourir aux procédures alternatives aux poursuites tant que l'action publique n'a pas été mise en

NOTES

(13) E. CARIOU et E. DIARD, « Rapport AN n° 3341 », précité, p. 10.

(14) CPP, art. 40.

(15) LPF, art. L. 228, I et II, al. 5.

(16) Cons. const., 24 juin 2016, n° 2016-545 QPC, M. Alec W. et a., n° 2016-546 QPC, M. Jérôme C, consid. 13, et 21 ; Cons. const., 23 nov. 2018, n° 2018-745 QPC, Thomas T, consid. 11 et 19.

(17) 84,5 % des procédures en décembre 2021 (PNF, « Synthèse 2021 », précité, p. 6).

(18) CPP, art. 75-3.

(19) PNF, « Synthèse 2021 », précité, p. 4.

(20) V. par exemple en ce sens, Circ. min.

Just., 4 oct. 2021, précitée, p. 8-9.

(21) Pour une illustration, PNF, « La pratique des saisies pénales aux fins de confiscation au PNF », site Internet du tribunal judiciaire de Paris, sept. 2022, p. 2. V. aussi, Cass. crim., 23 mai 2013, n° 12-87.473, et 25 févr. 2015, n° 13-81.946.

(22) PNF, « La pratique des saisies pénales aux fins de confiscation au PNF », précité, p. 2.

(23) CPP, art. 77-2 et 77-3, issus de L. n° 2016-731, 3 juin 2016, art. 56, et de L. n° 2021-1729, 22 déc. 2021, art. 2.

(24) PNF, « Synthèse 2020 », janv. 2021, p. 11.

« LES INFLUENCES RÉCIPROQUES ENTRE IMPÔT ET FINANCES », DEUXIÈME PARTIE

mouvement (25). La grande majorité de ces alternatives demeure toutefois rarement prévues, soit en raison de l'inadéquation des mesures légalement proposées au délit, soit en raison du quantum des peines initialement encourues. Seule la convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) présente un intérêt pour le PNF en matière de délits fiscaux. Il peut en effet proposer à une personne morale mise en cause pour un des délits prévus aux articles 1741 et 1743 du CGI, le blanchiment de ces délits ou pour des infractions connexes, de conclure une CJIP imposant le versement d'une amende au Trésor public et/ou la soumission à un programme de conformité sous le contrôle de l'Agence française anticorruption pour une durée de trois ans (26). En cas d'acceptation, le procureur saisit le président du tribunal qui valide ou non la convention. La signature de cette convention n'emporte toutefois juridiquement ni reconnaissance de culpabilité ni, *a fortiori*, condamnation.

Pour apprécier l'intérêt public de ne pas engager de poursuites, le PNF prend en considération les antécédents de la personne morale, le caractère volontaire de la révélation des faits dans un délai raisonnable, le degré et la qualité de sa coopération avec les autorités administratives et judiciaires – laquelle est décisive – et la mise en œuvre d'un programme de conformité (27). Laissés à la discrétion du PNF, ces éléments sont appréciés de manière globale et complétés par ses échanges avec l'administration fiscale afin de coordonner les actions répressives.

Pour déterminer le montant de l'amende d'intérêt public, le PNF tient compte du profit retiré et de facteurs aggravant ou minorant la partie répressive de l'amende. À la lecture des CJIP conclues par le PNF en matière fiscale (28), la coopération avec les autorités répressives, l'ancienneté et le caractère isolé des faits ainsi que le paiement de la dette fiscale permettent de minorer l'amende. Inversement, le manque

de coopération et/ou de révélation des faits, la durée des manquements, l'importance de l'impôt éludé et la complexité du montage entraînent une majoration de l'amende. Ces éléments étant, pour l'essentiel, subjectifs dans leur appréciation et en l'absence de précision quant à la pondération de ces facteurs, la politique menée implique une certaine insécurité juridique pour la personne morale corrélative à la liberté du PNF d'opter pour l'action répressive qu'il juge la plus efficiente.

Plus globalement, la politique du parquet national apparaît guidée par la volonté d'obtenir un dénouement rapide et financièrement favorable pour l'État. Le recours à la CJIP assure en effet un paiement rapide et intégral de l'amende (29) – alors que plus de la moitié du montant des amendes pénales prononcées par les juridictions françaises n'est pas recouvrée (30). L'enjeu budgétaire transparaît aussi dans le montant de l'amende de certaines CJIP (31), supérieur à ceux cumulés des amendes pénales prononcées en 2016 (385 millions d'euros) (32). Si, conformément à la politique du législateur, l'objectif – apparent – de l'autorité répressive n'est plus de sanctionner le plus sévèrement l'incivisme mais d'essayer de recouvrer le maximum de fonds, la dimension répressive demeure toutefois. D'abord, la CJIP permet d'assurer la répression même dans

des situations juridiquement incertaines pour l'autorité répressive (33). Ensuite, en plus « d'imposer » d'importantes punitions à la personne morale – même si elle n'est pas la bénéficiaire de la fraude (34) –, elle facilite l'action pénale contre leurs dirigeants, conseils et complices (35) qui sont incités à accepter une comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) (36). Cet outil d'extension de la répression permet en outre d'éviter l'interdiction constitutionnelle de condamner pour fraude fiscale un contribuable qui a été déchargé de l'impôt par une décision juridictionnelle devenue définitive pour un motif de fond. En l'absence d'application de l'article 1741 du CGI, elle permet aussi le cumul des voies répressives même pour des cas de fraude qui ne seraient pas « les plus graves ». De même, le plafonnement légal de l'amende conventionnelle à 30 % du chiffre d'affaires moyen annuel constaté au cours des trois derniers exercices limite l'effectivité de la contrainte du cumul plafonné des punitions (37). Le recours à la CJIP par le PNF repose ainsi sur un équilibre entre la nécessaire poursuite de faits particulièrement graves dans des conditions adéquates au regard de l'intérêt public et la volonté de permettre aux personnes morales qui remplissent certaines conditions d'échapper aux poursuites. La politique menée vise

NOTES

(25) CPP, art. 41-1 et s.

(26) CPP, art. 41-1-2.

(27) Circ. min. Just., 4 oct. 2021, précitée, p. 11.

(28) CJIP HSBC, Carmignac, Google, JPMorgan, McDonald's et Crédit Suisse AG, GIE Unilabs.

(29) PNF, « La pratique de la convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) au PNF », site Internet du tribunal judiciaire de Paris, sept. 2021.

(30) A. LEFÈVRE, « Rapport Sénat n° 330 », 20 févr. 2019, p. 9-10.

(31) CJIP Google (500 millions d'euros) et McDonald's (508 millions d'euros).

(32) A. LEFÈVRE, « Rapport Sénat n° 330 », précité, p. 8.

(33) La CJIP Google a été conclue alors que des décisions de décharge avaient été rendues (TA Paris, 12 juill. 2017, nos 1505178/1-1, 1505113/1-1, 1505165/1-1,

1505126/1-1 et 1505147/1-1 ; CAA Paris, 25 avr. 2019, n°s 17PA03067, 17PA03065, 17PA03066, 17PA03068, 17PA03069, *Dr.*

fisc. 2019, n° 25, comm. 305, par F. DEBOISSY et G. WICKER, *RJF* 8-9/19, nos 766, 799, 835).

(34) CJIP HSBC, JPMorgan et Crédit Suisse AG.

(35) PNF, « La pratique de la convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) au PNF », précité.

(36) P. DUFOURQ et C. LANTA DE BERARD, « Justice négociée : quel sort pour les personnes physiques ? », *Dalloz actualité* 9 sept. 2019 ; A. ARTIGAS et P. BARBIER, « Les conventions judiciaires d'intérêt public », *Cah. dr. entr.* 2020, dossier 3.

(37) Cons. const., 24 juin 2016, nos 2016-545 QPC et 2016-546 QPC, précitées, consid. 24 ; et Cons. const., 23 nov. 2018, n° 2018-745 QPC, précité, consid. 22.

à assurer une action répressive plus prompte et plus efficace que celle nécessitant une condamnation. Dans cette politique, le pragmatisme l'emporte sur l'idéalisme pour servir l'efficacité de la répression. Cette logique se retrouve au stade de l'exercice des poursuites.

II - LA POLITIQUE RÉPRESSIVE DANS L'EXERCICE DES POURSUITES

Les parquets doivent classer sans suite les affaires qui, à l'évidence, ne remplissent pas les critères posés par les réserves constitutionnelles (38). Par ailleurs, à l'instar du paiement spontané des droits éludés, la possible conclusion par l'administration fiscale d'une transaction indépendamment d'un dépôt de plainte ou d'une dénonciation obligatoire n'éteint pas l'action publique et ne doit pas conduire le parquet à systématiquement écarter les poursuites pénales. Lorsqu'il décide de les exercer, le PNF peut alors proposer une alternative au procès (A) ou opter pour la tenue d'un procès classique (B) en fonction de ce qu'il estime le plus efficient.

A - LA POLITIQUE RELATIVE À L'ALTERNATIVE AU PROCÈS

Le procureur pouvant recourir à la procédure de CRPC pour les délits poursuivis selon une loi spéciale (39), deux tiers de la dizaine de CRPC homologuées sur présentation du PNF chaque année concernent des faits de fraude fiscale et de blanchiment de fraude fiscale ; ce qui traduit « l'intérêt croissant pour ce mode de poursuite accéléré, particulièrement adapté aux faits de fraude fiscale » (40). La pratique de cette procédure, qui permet au procureur de requérir des peines allégées en contrepartie de la reconnaissance des faits par le délinquant, montre que la CRPC n'est toutefois pas proposée à tous les délinquants. En effet, en dépit du volontarisme ministériel affiché invitant à en faire « un usage aussi large

que possible (...), quels que soient les montants fraudés » (41), il existe certaines conditions posées par le PNF pour envisager, en opportunité, une CRPC.

D'abord, la coopération du mis en cause avec l'autorité judiciaire apparaît essentielle : la CRPC n'est envisageable que si le mis en cause échange avec le PNF et reconnaît sa culpabilité. En ce sens, l'apport d'éléments de nature à mieux caractériser l'infraction est pris en compte. Ensuite, dans une optique d'efficacité budgétaire, la CRPC n'est proposée qu'aux personnes ayant définitivement régularisé leur situation auprès de l'administration fiscale (42). La CRPC étant censée être réservée aux dossiers les moins importants (43), la décision du PNF prend aussi en considération le caractère aggravé ou non des faits poursuivis, le montant des fonds dissimulés et des droits éludés et les antécédents fiscaux et judiciaires (44). Le mis en cause doit enfin accepter les peines proposées dont les quantités sont davantage maîtrisées par le procureur que dans un procès classique. Trois quarts des CRPC homologuées ont ainsi conduit au prononcé de peines d'emprisonnement avec sursis. Ne pouvant excéder trois ans ni la moitié de la peine encourue (45), leur durée moyenne est de 10,5 mois, allant de

3 mois à 36 mois avec une prédominance des peines de 12 mois d'emprisonnement qui, jusqu'à récemment, constituaient le quantum maximal pouvant être imposé (46). En raison de la personnalité des mis en cause auxquels la CRPC est proposée – notamment des primo-délinquants d'un certain âge (47) –, aucune peine d'emprisonnement ferme n'a encore été prononcée (48). L'ensemble des CRPC traitées par le PNF a cependant conduit au prononcé d'une amende – quasi-systématiquement ferme – (49) dont le quantum ne peut excéder le montant de l'amende encourue et doit tenir compte des pénalités administratives déjà infligées (50). En raison du caractère lucratif de la fraude fiscale, la politique menée est ainsi de sanctionner financièrement les délinquants par l'infliction d'amendes dont les montants élevés – excédant le plus souvent les 100 000 euros, et dépassant parfois le million d'euros (51) – sont à mettre en relation avec ceux prononcés en matière fiscale par le juge pénal (52).

Pour le PNF, la CRPC doit finalement permettre de traiter rapidement les délits d'une gravité moindre, de limiter la durée des audiences devant les juridictions (53), de réprimer pénalement des délits même lorsqu'ils sont révélés à l'occasion d'une autre

NOTES

(38) *Ibid.* respectivement, consid. 13 et 21 ; consid. 11 et 19.

(39) CPP, art. 495-16.

(40) PNF, « La pratique de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) au PNF », site Internet du tribunal judiciaire de Paris, nov. 2021, p. 1.

(41) Circ. min. Just., 4 oct. 2021, précitée, p. 10.

(42) PNF, « La pratique de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) au PNF », précité, p. 2 et 5.

(43) E. CARIU, « Rapport AN n° 1212 », 25 juill. 2018, p. 239.

(44) PNF, « Synthèse 2020 », précité, p. 15.

(45) CPP, art. 495-8.

(46) L. n° 2019-222, 23 mars 2019, art. 59.

(47) PNF, « La pratique de la justice négociée au PNF : cas concret », site Internet du tribunal judiciaire de Paris, déc. 2021.

(48) PNF, « La pratique de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) au PNF », précité, p. 4.

(49) *Ibid.*

(50) Cons. const., 24 juin 2016, nos 2016-545 QPC et 2016-546 QPC, précités, consid. 24, et Cons. const., 23 nov. 2018, n° 2018-745 QPC, précité, consid. 22.

(51) PNF, « La pratique de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) au PNF », précité, p. 4. (52) Jusqu'en 2019, seulement 30 % des condamnations définitives prononcées comprenaient une peine d'amende ferme (E. CARIU et E. DIARD, « Rapport AN n° 3341 », précité, p. 55). En 2016 et 2017, le montant médian des amendes fermes prononcées à titre de peine principale pour fraude fiscale était de 4 000 euros et 90 % de ces peines étaient inférieures à 50 000 euros. Le montant moyen était de 25 000 euros lorsque l'amende était une peine secondaire (Min. Justice, « Infractions économiques et financières : leur traitement judiciaire en 2016 et 2017 », *Infostat Justice – Bull. d'information statistique*, mai 2019, p. 5).

(53) Le juge homologateur statue par ordonnance le jour même de l'audience publique (CPP, art. 495-9).

« LES INFLUENCES RÉCIPROQUES ENTRE IMPÔT ET FINANCES », DEUXIÈME PARTIE

enquête et que l'établissement de l'impôt est intervenu trop tardivement pour rattacher les faits de fraude au procès pénal principal, mais aussi d'accroître l'efficacité et l'effectivité des punitions tant administratives que pénales par leur acceptation par le délinquant (54). Se révélant ainsi budgétairement très intéressante, la pratique de la CRPC permet également, en creux, de réserver les audiences publiques aux affaires présentant une gravité particulière ou dans lesquelles l'infracteur nie sa culpabilité.

B - LA POLITIQUE DE L'ACTION RÉPRESSIVE MENANT AU PROCÈS

S'il n'a pas d'éléments suffisants pour procéder à une citation directe – notamment lorsqu'en cas d'échec des procédures de CJIP ou de CRPC le procès-verbal ou les déclarations faites et les documents réunis ne peuvent pas être utilisés devant la juridiction de jugement (55) –, le PNF saisit la juridiction d'instruction du tribunal judiciaire de Paris. Concernant 15,5 % des procédures qu'il suit (56), cette saisine permet alors, dans une recherche d'efficacité de l'action répressive, d'adjoindre les pouvoirs réservés à la juridiction afin de favoriser le dénouement de l'affaire. Le juge d'instruction complète le travail du PNF par tout acte d'information utile à la manifestation de la vérité (57) : outre entendre tout témoin, procéder à une expertise et à toutes perquisitions et saisies, il peut ordonner la surveillance, le recueil de données techniques de connexions et l'interception de correspondances, la sonorisation et la fixation d'images de certains lieux ou véhicules et la captation de données informatiques. S'il existe des indices graves ou concordants à l'encontre des personnes paraissant avoir participé aux faits, il procède à leur mise en examen et à leur interrogatoire. Quand il estime l'information achevée, il transmet le dossier au PNF, en avise les parties et réceptionne les observations de

ces dernières, puis rend son ordonnance de règlement (58).

Au final, le taux de relaxe des dossiers traités par le PNF est quasi nul (59). Outre le filtre des critères légaux permettant de le saisir, ce taux s'explique par l'ensemble de sa politique répressive. Lorsque cela est possible, des alternatives aux poursuites ou au procès sont mises en œuvre, réservant le « procès classique » aux seuls dossiers dont les faits ou le comportement du contribuable justifient la pleine exemplarité de la répression pénale et pour lesquels le PNF a obtenu suffisamment d'éléments pour convaincre le juge pénal.

Axée sur la recherche de l'efficacité de l'action répressive, la politique du PNF en matière fiscale tend globalement à favoriser le règlement simultané de la situation administrative et pénale du justiciable (60). Encourageant le dialogue, elle ne conduit pas pour autant à une négociation avec le délinquant puisque dans tous les cas l'action répressive s'impose; même si, de manière pragmatique, les enjeux budgétaires semblent influencer les décisions du PNF. Cette recherche de l'efficacité n'est en outre pas sans lien avec la nécessaire communication des résultats de son action – notamment pour légitimer son existence et sa politique – et peut même parfois le conduire à instrumentaliser la fraude fiscale afin de punir des comportements que le droit pénal général n'arrive pas à saisir (61). La politique menée par le PNF s'intègre finalement dans l'actuel mouvement de rationalisation du système répressif fiscal faisant primer le pragmatisme d'une répression efficace et budgétairement intéressante.

NOTES

- (54) PNF, « La pratique de comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité (CRPC) au PNF », précité, p. 5.
 (55) CPP, art. 41-1-2, III, et 495-14, al. 2.
 (56) PNF, « Synthèse 2021 », précité, p. 6.
 (57) CPP, art. 81.
 (58) B. BOULOC, *Procédure pénale*, Dalloz, 28^e éd., § 1027 et s.
 (59) PNF, « Synthèse 2021 », précité, p. 7.
 (60) PNF, « Synthèse 2020 », précité, p. 15.
 (61) V. en ce sens, Groupe d'action financière (GAFI), « Mesures de lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme : France, Rapport d'évaluation mutuelle », mai 2022, § 229-230, 263, 270 et 272.