

Rapport d'une mission de réflexion au sein de la DRESG
sous la coordination générale d'Isabelle CARPENTIER

RÉFLEXION SUR L'AMBITION DE LA MISSION DE
CONTRÔLE FISCAL AU SEIN DE LA FUTURE
DIRECTION DES NON-RÉSIDENTS

Conclusions présentées par :

Catherine TREVISAN-SALLES

Denis MORANDINI

MAI 2017

CONCLUSIONS DU GROUPE DE TRAVAIL

Par lettre de mission du 3 mars 2017, il a été décidé de mener une réflexion sur le périmètre, les moyens et les modalités d'organisation du contrôle fiscal au sein de la future Direction. L'objectif est de tirer toutes les conséquences des orientations décidées par le directeur général des finances publiques (transfert de la mission de contrôle fiscal externe (CFE) et maintien, au sein de la future Direction, des missions de CSP et de recherche/programmation) et de formuler des propositions afin de préparer la future direction à la prise en charge efficace de cette mission.

Le groupe de travail mis en place à cette occasion a été piloté par Catherine TREVISAN SALLES et Denis MORANDINI, sous la supervision d'Isabelle CARPENTIER.

Il a associé les agents de la BCFE, de la BRP, du PCE, du PCRP, du SIP NR (cellule ICE) et les rédactrices CF de la DFPCF. Les travaux se sont organisés dans le cadre de consultations informelles (contributions par courriels ou échanges directs avec les agents) et de deux réunions en séance qui se sont tenues le 28 mars et le jeudi 20 avril 2017.

Présentation générale :

Le transfert de la mission de CFE et l'élargissement de la compétence à d'autres directions aura des conséquences au niveau de (i) la programmation (ii) la nature des vérifications qui seront engagées par les autres Directions (iii) l'expertise et les particularités de la fiscalité des non-résidents et le cas échéant (iv) le recouvrement.

Parallèlement, il ressort des échanges du groupe de travail que le maintien du CSP et de la recherche/programmation apparaît légitime et que ces deux missions doivent, au contraire, être renforcées en raison :

- du niveau actuel des résultats financiers issus du CSP malgré le « sous-dimensionnement » des équipes en charge du CSP et de la recherche/programmation comparativement aux autres directions ;
- du potentiel fiscal encore inexploité ;
- des spécificités de la fiscalité des non-résidents (Ex : exit tax, application des conventions...), des particularités de la DRESG (Ex : applications locales, déclarations de trusts...) et le haut niveau d'expertise des agents.

Les propositions formulées dans le présent rapport visent donc à :

- accompagner le transfert de la mission de CFE ;
- assurer une meilleure couverture du tissu fiscal des non-résidents ;
- valoriser, préserver voire bonifier les compétences et le savoir faire des agents en charge du CF ;
- donner une meilleure visibilité de la DINR.

D'une manière générale, la création de la DINR doit constituer une opportunité pour la nouvelle Direction d'afficher ses nouvelles ambitions dans le domaine du CF.

LES CONSÉQUENCES DU TRANSFERT DE LA MISSION DE CFE

📌 Au niveau de la programmation :

L'ouverture du CFE des entreprises étrangères et des non-résidents aux directions extérieures devra s'accompagner d'une sensibilisation de ces directions aux spécificités de ce contrôle (cf. ci-dessous).

Par ailleurs, à défaut de connaître les besoins de ces directions et les objectifs qu'elles se fixeront en terme de CF des entreprises étrangères et des non-résidents, l'établissement de protocoles précisant leurs attentes et les conditions de cette programmation semble être un préalable.

En effet, dans la mesure où seules les 3909 retenues sont décomptées, un cadrage est indispensable afin d'éviter de faire de la programmation qui resterait sans suite.

📌 Au niveau de la nature des vérifications :

Les directions concernées devront s'adapter aux particularités des contrôles exercés par les vérificateurs de la DRESG et pourront avoir besoin dans un premier temps du savoir-faire de la DRESG,

Par ailleurs, la nouvelle procédure d'instruction sur place des demandes de remboursement de crédit de TVA ne pourra que difficilement être mise en place au PCE de la DRESG, les entreprises ayant leur siège à l'étranger.

Dès lors, le contrôle sur place des demandes de remboursement de crédit de TVA ne pourra être effectué que par les directions extérieures par l'engagement de vérifications ponctuelles de TVA dans un délai rapide. La possibilité de recourir à la nouvelle procédure de l'examen de comptabilité devra être étudiée, en partenariat avec les directions de contrôle.

📌 Au niveau de l'expertise et des particularités de la fiscalité des non-résidents :

La mise en œuvre du CFE par les agents de la DRESG s'inscrit dans un cadre réglementaire et législatif complexe et un environnement spécifique (absence d'établissement stable notamment).

Les particularités de ce contrôle procèdent tout d'abord des problématiques d'acheminement des plis par voie postale, du lieu de déroulement des opérations de vérification, et enfin des données comptables transmises.

Les résultats financiers actuels très élevés tant en CFE qu'en CSP résultent d'un niveau d'expertise élevé et de formations spécifiques assurées en interne par les agents de la DRESG.

Le transfert du CFE pourrait ainsi aboutir à une déperdition/perte des compétences et du savoir faire.

Aussi, cette expertise doit être mise en avant au moyen d'une démarche de communication et de valorisation du travail des équipes.

À ce stade, il est rappelé que les pratiques et la doctrine d'emploi des vérificateurs de la DRESG n'ont pas été validées ou invalidées par la Direction Générale. Ces incertitudes devraient être levées afin d'offrir aux DIRCOFI, à la DNEF mais aussi aux usagers un cadre juridique sécurisé.

📌 Au niveau du recouvrement :

Il est indiqué que la question du recouvrement a également été posée. Une crainte a été formulée au sujet du recouvrement des impositions suite à CFE. L'ouverture du contrôle des non-résidents à d'autres directions augmenterait théoriquement l'activité et le nombre de prises en charge à effectuer par les comptables de la DINR.

En principe, l'impact du transfert du CFE sur le recouvrement à la DINR devrait être limité dans la mesure où la DNVSF dispose de son propre PRS et qu'une expérimentation est en cours s'agissant des DIRCOFI.

Une attention particulière devra être apportée à ce sujet.

LE MAINTIEN AU SEIN DE LA FUTURE DIRECTION DES MISSIONS DE CSP ET DE PROGRAMMATION

Le maintien au sein de la DINR des missions de CSP et de programmation est légitimé par le niveau actuel des résultats financiers des structures en charge du CSP.

Outre le « potentiel fiscal » de l'actuelle DRESG insuffisamment exploité par manque de moyens, le maintien des missions de CSP est légitimé par les particularités au sein de la DRESG :

* de la matière fiscale : Ex : TVA due par des entreprises étrangères, plus-values de l'article 244bis, application des conventions, exit tax, stock options des non-résidents, artistes et sportifs.

* de la gestion fiscale : Ex : retenues à la source sur de nombreux types de revenus, déclaration des trusts et de la taxe de 3 %, utilisation de "codes pirates" pour la taxation des revenus dans Iliad.

* des applications utilisées : Ex : Tychee (ISF des non-résidents), STRAS, application Web 2494, RembTVA...

📌 La mission de CSP

Cette mission, qui obtient déjà de très bons résultats (voir annexe), doit être renforcée pour assurer une meilleure couverture du tissu fiscal :

- **Au niveau des professionnels :**

– Environ 17 500 entreprises sont répertoriées au SIEE dans la base MEDOC régime TVA ES/EM/ET et 2 200 avec un régime NI (source requête CF1C).

Le régime ES¹ TVA (11 800 entreprises en 2016) fait disparaître de la liste des défaillants les entreprises concernées, ce qui facilite la gestion pour le SIEE mais ne permet pas de suivre ces entreprises au niveau du contrôle.

Il faudrait donc au préalable une gestion plus rigoureuse des professionnels et des outils informatiques plus adaptés pour cette gestion.

Il faudrait également fiabiliser les bases du SIEE au niveau des entreprises en sommeil et des codes activité.

– Par ailleurs, le tissu fiscal des sociétés prises en compte à la DRESG n'est pas couvert en raison d'outils d'analyse inadaptés (SIRIUS PRO) ou par manque de redescende dans BNDP de certaines déclarations (2759 : cession de droits sociaux non constatées par un acte, 2048 IM pour les cessions de parts de sociétés à prépondérance immobilière).

Le contrôle se concentre aujourd'hui principalement sur les entreprises non prises en compte au SIEE.

Les enjeux en matière de CSP restent importants.

Une solution doit être trouvée pour les déclarations de taxe de 3% qui ne sont plus saisies alors qu'elles sont très utiles au contrôle patrimonial.

- **Au niveau des particuliers :**

Le CSP des particuliers est aujourd'hui partagé entre le SIP NR et le PCRP.

Néanmoins, force est de constater que la mission de contrôle au SIP demeure accessoire par rapport aux tâches de gestion. Le CSP constitue la variable d'ajustement.

S'agissant plus particulièrement du traitement des DFE, compte tenu du volume de dossiers à contrôler par rapport aux ressources humaines affectées à cette mission, il a été décidé en accord avec le service du CF de la DGFIP de mettre en place des modalités de contrôle adapté en distinguant entre les contrôles super allégés, les contrôles de cohérence et les contrôles approfondis.

Concrètement, les DFE présentant un risque fiscal (contrôles super allégés) peu élevé sont ouverts dans Alpage et clôturés sans examen au fond.

Si ces modalités de contrôles permettent à la DRESG d'atteindre les objectifs de l'indicateur CF 12, les équipes

¹ Entreprises saisonnières

estiment qu'aujourd'hui, le contrôle des DFE n'est pas assuré de façon satisfaisante.

Par ailleurs, il est indiqué qu'il existe encore de nombreux gisements largement inexploités.

En effet, le contrôle des infra DFE n'est pas effectué. Le potentiel fiscal en matière de contrôle des successions ainsi que de recherche des potentiels ISF est important.

🚩 La mission de programmation :

Cette mission est exercée par le PCE et la BRP.

Dans un contexte où les exigences en matière de programmation en faveur des directions extérieures devraient augmenter, les sources de programmation devront être diversifiées et les moyens de la BRP mis à niveau.

De même la réalisation d'enquêtes par la BRP permettant de proposer des CSP notamment au PCR (artistes, sportifs, dirigeants de sociétés, délocalisés...) doit être développée.

Actuellement, la programmation résulte le plus souvent de CSP d'initiative (recherches internet, dans la presse ...) et de requêtes dans BNDP. Le travail à partir de listes et d'analyse risque, même s'il tend à se développer, reste quasi-inexistant.

L'adaptation de SIRIUS PRO et l'obtention de listes ciblées de CF1C devrait offrir des opportunités de programmation supplémentaires en CFE et en définitive permettre une meilleure couverture du tissu.

Concernant la BRP, l'étendue de ses prérogatives se situe actuellement bien en deçà de celles des BCR locales ou des services de recherche de la DNEF. Celle-ci devrait obtenir le statut de véritable structure de recherche afin de devenir un véritable interlocuteur des BCR locales et de la DNEF. Elle pourrait ainsi utiliser Alpage recherche, faire des droits de communication non nominatifs, traiter les réquisitions.

🚩 La mission de contrôle fiscal en direction :

Actuellement, le contrôle fiscal est rattaché à la division des particuliers.

Or, une grande partie du contrôle et de la programmation concerne les professionnels qui sont gérés par la division des professionnels et du recouvrement.

Une vision plus transverse du contrôle est nécessaire et nécessiterait un renforcement de l'équipe dédiée au pilotage de cette mission.

SYNTHÈSE DES PROPOSITIONS

D'une manière générale, la création de la DINR devra s'accompagner d'une démarche de promotion et de sensibilisation du réseau (au sens large) afin que la nouvelle Direction soit associée à l'ensemble des futures réflexions ayant trait au CF relatif aux non-résidents. À ce titre, la proposition n°7 visant la création d'un service de direction dédié au CF apparaît essentielle.

L'accompagnement du transfert de la mission de CFE

	Proposition	Mise en œuvre et calendrier
1	L'animation de formations spécifiques à destinations des DIRCOFI et de la DNEF si celles-ci le souhaitent	Ces formations porteraient sur les particularités de la fiscalité des non-résidents mais également sur les modalités de mise en œuvre des contrôles. L'objectif serait de préparer et sensibiliser les futures équipes en charge du CFE des entreprises non-résidentes et d'assurer le transfert des connaissances tout en valorisant les compétences des agents. Elles pourraient être animées, sur la base du volontariat, par les agents de l'actuelle BCFE. <u>Calendrier</u> : dernier trimestre 2017 ou premier trimestre 2018 pour la DIRCOFI IDF selon ses besoins. Ces formations pourraient être étendues et ouvertes au cours de 2018 à d'autres DIRCOFI.
2	L'établissement de protocoles avec les DIRCOFI et la DNEF	Ils auraient pour objet d'organiser les relations et les échanges entre la DINR et les directions de contrôle, de préciser les attentes de chaque partenaire et les conditions de la programmation. Le volet formation pourrait le cas échéant être intégré dans ces protocoles. Un suivi de la mise en œuvre des protocoles devra mis en place pour évaluer leur efficacité ainsi que les besoins des Directions (nombre de 3909 retenues). <u>Calendrier</u> : action immédiate s'agissant de la DIRCOFI IDF en raison de sa proximité. Cependant, la conclusion de protocoles sur la programmation pourrait concerner d'autres DIRCOFI.
3	L'accompagnement de la réforme par la Direction Générale	Le transfert du CFE ainsi que l'alignement du droit de suite des Directions territoriales sur celui des DIRCOFI pourraient être accompagnés d'une note cadre de la DG qui présenterait les attributions de la nouvelle direction, les liaisons entre directions et les compétences de chacune. Il apparaît souhaitable qu'un BOFiP précise les conditions d'intervention des vérificateurs afin de lever les actuelles incertitudes à ce sujet. La DRESG et notamment les agents pourraient être consultés et associés aux travaux de rédaction afin d'apporter leur expertise. <u>Calendrier</u> : parallèlement à la publication des décrets

Le renforcement des moyens alloués à la mission de programmation/recherche

	Proposition	Mise en œuvre et calendrier
4	Le redéploiement des vérificateurs sur la mission de programmation/recherche	Il est proposé de redéployer les 5 emplois de vérificateurs de la manière suivante : PCE : 4 agents pour aboutir à un service de 8 cadres A BRP : 1 agent pour aboutir à un service de 4 agents (2 cadres B et 2 cadres A) Le pilotage de la structure reste inchangé. En l'état actuel des choses et à effectif constant, il n'est pas souhaité un renforcement du PCR. En effet, l'intégration d'agents supplémentaires au-delà des 15 agents théoriquement implantés ne permettrait pas d'assurer un pilotage de la structure dans des conditions satisfaisantes. <u>Calendrier</u> : au 1er janvier 2018
5	La diversification des sources de programmation	Elle pourrait être mise en œuvre par une mise à niveau de SIRIUS PRO et des listes ciblées du bureau CF 1C qui devrait être sensibilisé aux problématiques des non-résidents. La DRESG pourrait également s'appuyer sur les services de programmation des DIRCOFI. Les modalités de cet appui pourraient être évoquées dans le cadre des protocoles (cf. proposition n°2). L'objectif est de permettre au PCE et à la BRP d'accomplir pleinement leur mission de programmation et de répondre aux attentes des autres Directions. <u>Calendrier</u> : dès que possible et au plus tard au 1er janvier 2018
6	L'obtention par la BRP du statut de véritable structure de recherche	L'obtention d'un véritable statut de structure de recherche permettra à la BRP de devenir un interlocuteur crédible vis-à-vis des BCR locales et de la DNEF. L'objectif est par ailleurs de permettre à la BRP d'accomplir pleinement sa mission de recherche et de répondre aux attentes des autres directions et également de la DINR.

L'adaptation de l'organisation

	Proposition	Mise en œuvre et calendrier
7	Création d'une structure en direction spécifiquement dédiée au contrôle (sur le modèle de la DGE) ou renforcement de l'actuelle DFPCF	La création de la structure permettrait de renforcer les missions actuellement exercées par la Division. Par ailleurs, de nouvelles missions pourraient lui être attribuées. En définitive, les missions qui pourraient être confiées à la nouvelle structure sont les suivantes : <u>En interne</u> : orientations du CSP et de la programmation, analyse risque et programmation, soutien technique, AAI, liaisons entre les divisions et les services, organisation de réunions métiers, harmonisation des travaux... <u>En externe</u> : « promotion », représentation de la DINR dans les réunions « métiers », sensibilisation, liaisons avec les autres directions, suivi et bilan des protocoles (cf. proposition n°2) La création de cette structure permettrait à l'actuelle division de se recentrer sur le pilotage des missions du SIP NR dans un contexte de réorganisation de l'accueil (cf. autre GT en cours). La création du PNSR ainsi que le renforcement souhaité des structures de CSP et de programmation/recherche (propositions n°11 à 13) pourrait impliquer un « redimensionnement » de l'actuelle DFPCF ou la création d'une structure ad hoc. S'agissant des emplois, il est proposé la composition suivante : 2 inspecteurs, 1 contrôleur, 1 cadre A+ <u>Calendrier</u> : immédiat (sous réserve d'arbitrage favorable en matière de RH)
8	La centralisation du contrôle des DFE au niveau du PCRП et le recentrage du SIP sur son coeur de métier et le CSP de régularisation	Elle est conforme à l'organisation généralement observée dans les autres directions territoriales. Ce transfert permettra la concentration des compétences au sein d'une structure spécialisée et permettra au SIP de se recentrer sur son coeur de métier et le CSP de régularisation. Le poste actuel de cadre A serait maintenu au sein du SIP pour assurer un rôle de référent « contrôle » et d'appui technique. Cette centralisation se ferait sous réserve du renforcement du PCRП La méthodologie de contrôle de DFE pourrait alors être revue et aménagée. <u>Calendrier</u> : sous réserve d'arbitrage favorable en matière de RH (Cf. proposition n° 13)

La valorisation des compétences et le savoir faire des agents et l'amélioration de la visibilité de la DINR

	Proposition	Mise en œuvre et calendrier
9	Organisation d'une conférence du style «panorama des redressements fiscaux de la DINR »	A l'instar de ce qui est fait dans les autres directions nationales, l'organisation d'une conférence sous l'égide de la DINR permettrait de donner davantage de visibilité à la future DINR et de valoriser les travaux des agents en charge du CF. Il s'agirait de présenter une fois par an quelques cas pratiques de contrôle. Les DIRCOFI et les DNS seraient invitées. A terme, l'organisation serait confiée à la nouvelle structure en charge du CF (cf. proposition n°7). <u>Calendrier</u> : au 1^{er} semestre 2018.

Le renforcement des RH dédiées au CF

Le niveau des effectifs devra atteindre une taille critique suffisante afin que la DINR se donne les moyens de ses ambitions et que la mission de CF soit visible, identifiée et considérée à sa juste valeur.

Outre le redéploiement des 5 emplois de vérificateurs (cf. proposition n°4) et la création d'une structure en direction spécifiquement dédiée au contrôle (cf. proposition n°7), il est proposé de renforcer les emplois selon les configurations suivantes :

	Proposition	Mise en œuvre et calendrier
10	Le profilage des cadres A	La mise en place de postes à profil se justifie par la technicité de la fiscalité des non-résidents ainsi que par le statut de SCN de la future DINR. <u>Calendrier</u> : au 1^{er} septembre 2018
11	Le renforcement du PCE	Il est proposé de renforcer la structure pour atteindre 8 soit 4 agents actuels + 4 cadres A redéployés au 01/01/2018 (cf. proposition n°4) ou création de postes au 1^{er} septembre 2018. Une option avec 2 cadres B supplémentaires est également envisageable, ce qui porterait la cellule à 10 agents, au lieu de 8. <u>Calendrier</u> : au 1^{er} janvier 2018 ou 1^{er} septembre 2018
12	Le renforcement de la BRP	Il est proposé de renforcer la structure pour atteindre 6 agents soit 3 agents actuels + 1 cadre A redéployé au 01/01/2018 + création de 2 emplois (1 A et 1 B) La création de ces deux nouveaux emplois permettrait d'exploiter pleinement les nouvelles opportunités de contrôle ouvertes par le transfert du CFE. <u>Calendrier</u> : au 1^{er} septembre 2018

13	Le renforcement du PCRP	<u>S'agissant du PCRP, il est proposé deux options :</u> • <u>renforcement de l'actuel PCRP</u> pour atteindre 20 agents dont le pilotage serait assuré par un IP et un adjoint soit 16 emplois théoriquement implantés (soit 5 A et 10 B + 1 IP) + création de 6 emplois (5 A et 1 A+) • <u>la création d'un 2^e PCRP</u> avec une douzaine d'agents dans chacun des 2 pôles pilotés par un cadre A+ soit 16 emplois théoriquement implantés (soit 5 A et 10 B + 1 IP) + création de 10 emplois (7 A + 2 B + 1 A+) <u>Calendrier :</u> au 1^{er} septembre 2018
----	--------------------------------	---

Tableau récapitulatif des effectifs « cibles » au 1^{er} septembre 2018

Structure	Cadre A+	Cadre A	Cadre B	TOTAL
PCE	1 (pilotage unique pour les 2 services)	8	0 (ou 2)	8 (ou 10) + 1IP
BRP		3	3	6
Structure de Direction	1	2	1	3 + 1 IP ou IDiv

S'agissant du PCRP :

Structure	Cadre A+	Cadre A	Cadre B	TOTAL
Option 1 : renforcement du PCRP				
PCRP	2	10	10	22
Option 2 : création d'un 2^e PCRP				
PCRP 1	1	6	6	13
PCRP 2	1	6	6	13

ANNEXE

I-Les résultats financiers de la DRESG

Les résultats financiers de la DRESG en matière de contrôle sont très importants avec peu d'agents affectés à la mission de contrôle et de programmation :

	BCFE	PCE Pro	PCE Particuliers	FI	PCRP	TOTAL
Droits nets 2015	21 973 449	7 487 053	14 319 515	5 264 844		49 044 861
Moyenne/dossier rectifié	378 853	124 784	120 332	29 914		
Nombre d'agents	5	4	8	5		22
Droits nets 2016	18 679 005	11 431 987	7 015 244	6 720 211	3 350 253	47 196 700
Moyenne /dossier rectifié	333 554	150 421	81 573	44 212	71 282	
Nombre d'agents	5	4	5,33	3,33	4,66	22,3 *

* sur toute l'année : 5 vérificateurs, 4 au PCE pro, 8 au PCE part du 01/01 au 31/08 (soit $8 \times 8/12 = 5,33$), 5 à la FI du 01/01 au 31/08 (soit $5 \times 8/12 = 3,33$) et 14 au PCRP du 01/09 au 31/12 (soit $14 \times 4/12 = 4,66$), soit un nombre moyen de 22,3 agents affectés au contrôle,

II-La population de la DRESG en 2016

– environ 17 500 entreprises répertoriées dans la base MEDOC régime TVA ES/EM/ET (source requête CF1C)

– 223 167 articles IR dont 2 406 DFE

– 5 299 déclarations d'ISF autoliquidées et 2 901 sur rôle

– 7576 déclarations de succession reçues

– 1 800 déclarations d'exit tax

Se rajoutent les déclarations de trusts, de taxe de 3 %, la RAS , les cessions de droits sociaux.