

176 Fiscalité des personnes : chronique de l'année 2016

Éric PICHET,

professeur à Kedge Business School,
chercheur associé au LAREFI de Bordeaux IV et
au Centre d'études sur la fiscalité des entreprises
de Paris II (CEFEF)



1 - La politique fiscale¹ relative à la fiscalité des personnes s'incarne habituellement dans les lois de finances publiques. En 2016, les mesures les plus significatives se situent dans la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 et la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 mais aussi, dans une moindre mesure, dans la loi n° 2016-1827 du 23 décembre 2016 de financement de la sécurité sociale pour 2017. Nous traiterons ici de l'ensemble des prélèvements obligatoires sur les revenus des particuliers, y compris la CSG-CRDS mais pas de la fiscalité patrimoniale (ISF et droits de succession) analysée *infra* dans une chronique dédiée. Si le prélèvement à la source est sans conteste la mesure la plus cruciale et la plus révolutionnaire des lois de financement public votées en 2016, les autres dispositions législatives s'inscrivent sans surprise dans le prolongement de la politique fiscale initiée depuis 2014. Cette politique vise à réduire le poids de l'impôt le plus personnel et le plus visible qu'est l'IR pour les classes moyennes et les foyers fiscaux se situant à l'entrée du barème. Elle poursuit aussi le développement anarchique des dépenses fiscales tout en affirmant la volonté de les réduire. Enfin la répression de la fraude fiscale des particuliers à l'IR reste une préoccupation majeure du Gouvernement, activement soutenue en 2016 par des décisions importantes du Conseil constitutionnel.

1. Le prélèvement à la source de 2018

2 - L'année 2016 aura vu la mise en œuvre *in extremis* d'une promesse du président Hollande² d'instaurer le prélèvement à la source sur les revenus des personnes physiques.

A. - Les modalités du prélèvement

3 - Mécanisme fiscal fréquent à l'étranger³, le prélèvement à la source est une modification profonde du recouvrement de l'IR mais sans impact sur l'assiette, le taux ou les procédures de contrôle. Ses effets concerneront l'immense majorité des foyers fiscaux imposables à compter du 1^{er} janvier 2018, sauf décision contraire de la future Assemblée nationale.

1° Des avantages marginaux pour l'État et les contribuables

4 - La mise en œuvre du prélèvement ne présente pas de difficultés techniques surtout depuis l'informatisation des relations entre l'Administration et le contribuable⁴. Son principal intérêt est de rendre l'impôt contemporain des revenus et d'éviter ainsi aux ménages de traîner un passif qui peut devenir boulet en cas de chute de leurs revenus⁵. Les débiteurs des revenus salariaux que sont les employeurs devront collecter et reverser au Trésor public l'IR dû par les salariés en appliquant un taux de retenue avant application de la déduction pour frais professionnel ce qui devrait encore améliorer le taux déjà très élevé de recouvrement de l'IR (99 %) pour l'État, en le rapprochant de celui des cotisations sociales des salariés collectées et versées elles aussi par les entreprises (99,5 %) ⁶.

1. Dans cette chronique, la politique fiscale s'entend au sens large tel que l'a défini le Professeur Bernard Castagnède : « l'ensemble des choix qui concourent à fixer les caractéristiques d'un système fiscal. Relèvent en ce sens de la politique fiscale les mesures exerçant des effets sur le niveau de la pression fiscale, la répartition du prélèvement, la définition des dispositifs techniques d'imposition, les décisions relatives à l'assiette ou au tarif des différents impôts et taxes. Cette acception large concerne l'agencement de l'impôt, tant au regard de sa fonction principale de financement des budgets publics qu'à celui de ses buts économiques ou sociaux. Elle intéresse (...) l'ensemble des prélèvements financiers obligatoires, y compris ceux qui, formellement dépourvus de la nature d'impôts, sont destinés au financement de la protection sociale », B. Castagnède, *La politique fiscale* : PUF, coll. *Que sais-je ?*, 2008, p. 3.

2. Programme présidentiel de M. Hollande, engagement n° 14-1.

3. Le mécanisme est ancien et remonte... à 1811 en Prusse. Il est largement répandu dans les pays riches et concerne notamment l'Allemagne, les États-Unis, le Royaume-Uni, le Benelux, le Danemark, le Canada, l'Australie et la Nouvelle-Zélande, l'Italie, l'Espagne et l'Irlande.

4. Ainsi, en 2016, plus de seize millions de foyers fiscaux ont déclaré leurs revenus via Internet soit près d'un sur deux.

5. Selon Christian Eckert, 30 % des foyers connaissent une baisse de leurs revenus d'une année sur l'autre, *Rapp. AN n° 4125, sur PLF 2017, t. I, 13 oct. 2016, audition de M. Ch. Eckert, p. 233.*

6. *Rapp. AN n° 4125, sur PLF 2017, préc., p. 244.*

2° Des inconvénients limités pour les employeurs

5 - Le coût du prélèvement fiscal sera entièrement à la charge des entreprises, comme c'est le cas à l'étranger⁷. Toutefois, les modalités de recouvrement étant semblables à celles des cotisations sociales, le coût additionnel s'avérera, avec les progrès informatiques, très marginal⁸. Des sanctions fiscales envers les entreprises sont prévues en cas de retard de paiement, d'insuffisance de retenue à la source, voire de défaut de déclaration, d'omissions ou d'inexactitudes, de non-dépôt de la déclaration dans les délais, et enfin en cas de retenues effectuées mais délibérément non déclarées et non versées au Trésor. Dans les cas les plus graves, des sanctions pénales sont également prévues.

B. - Deux grandes difficultés du prélèvement

6 - Outre la délicate gestion de l'année de transition, la réforme doit garantir la confidentialité des données fiscales vis-à-vis de l'employeur.

1° La gestion de l'année de transition

7 - Pour éviter une double imposition et contrer tout comportement opportuniste des contribuables l'année de transition, le Gouvernement a prévu un crédit d'impôt dit de modernisation du recouvrement (CIMR) égal à l'IR que les contribuables auraient dû payer sur les revenus non exceptionnels de 2017, appelée « l'année blanche »⁹. Le périmètre de ces revenus non imposables a fait l'objet de débats (et pourra encore être modifié par la prochaine législature si le principe même du prélèvement à la source est maintenu par la future Assemblée nationale). L'exonération inclut les traitements et salaires, les indemnités de fin de CDD ou de fin de mission tout comme les indemnités compensatrices de préavis et de congés payés et les primes annuelles en lien avec le contrat de travail, mais par exemple pas les *golden hellos* ou « primes de bienvenue » qui seront considérées comme des revenus exceptionnels et donc imposables en 2017. Pour les indépendants imposés en BA, BNC ou BIC, la loi limite le bénéfice normal à la moyenne des trois années précédentes. Quant aux RCM et aux plus-values, leurs modalités d'imposition seraient inchangées en 2017.

2° Le respect de la confidentialité des revenus

8 - L'administration fiscale restant le seul interlocuteur des salariés, elle fournira aux entreprises, au cours du second semestre 2017, le taux qu'elles devront appliquer à savoir le taux de droit commun calculé par le fisc. Pour s'assurer de la confidentialité des revenus des salariés vis-à-vis de l'employeur¹⁰, le salarié pourra opter, en cas de

disparité dans le couple, pour un taux individualisé, et surtout pour un taux neutre qui préservera totalement la confidentialité de ses autres revenus (ledit taux sera alors celui d'un célibataire sans enfant)¹¹.

2. Des baisses de l'IR et de la CSG ciblées sur les contribuables de l'entrée du barème

9 - Poursuivant un mouvement de baisse de l'IR pour les classes moyennes enclenché en 2014¹², le Parlement a voté une quatrième baisse d'IR couplée cette fois-ci à une baisse de la CSG sur certains revenus de remplacement.

A. - Une réduction de 20 % de l'IR sous condition de revenus

10 - Cette baisse de l'IR est soigneusement calibrée pour faire le maximum de bénéficiaires dans une enveloppe budgétaire limitée à 1 md €. Elle prend la forme d'une réduction d'IR visant les célibataires, divorcés et veufs avec un revenu inférieur à 1 700 € nets par mois soit un revenu fiscal de référence de 18 500 € par an (le double pour les couples soit 40 800 €) majorée en fonction des charges de famille, le tout pour un gain moyen de 200 € par foyer¹³. Elle s'effectue ensuite selon un taux de réduction dégressif dit « en sifflet » entre 18 500 € et 20 500 € de revenu fiscal de référence pour un célibataire¹⁴.

B. - Une baisse de la CSG pour les revenus de remplacement modestes

11 - Afin de corriger les effets collatéraux qu'a générés la hausse des prélèvements sur les ménages depuis le début du quinquennat, le Parlement a adopté un amendement au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017 en relevant de 3 % le seuil du revenu fiscal de référence de certains revenus de remplacement¹⁵ permettant de bénéficier d'une exonération de CSG¹⁶ qui passe de 10 676 € par an en 2016 à 10 996 € au 1^{er} janvier 2017 et qui concerne environ 290 000 ménages pour un gain mensuel de 46 €. Une disposition semblable augmente le seuil d'application du taux réduit de CSG pour les mêmes revenus qui passe de 13 956 € en 2016 à 14 375 € au 1^{er} janvier 2017 et intéresse environ 260 000 ménages pour un gain mensuel de 38 € (CSS, art. L. 136-8, III).

employeurs disposent d'informations parcellaires ; enfin, le Canada où la confidentialité est faible, V. CPO, *Les prélèvements à la source, rapport particulier sur les comparaisons internationales en matière de prélèvements à la source, préc.*, p. 64 et s.

7. Selon l'étude du Conseil des prélèvements obligatoires, « Aucun des treize pays interrogés n'a indiqué accorder une compensation financière aux employeurs pour leurs tâches de calcul et de prélèvement de la retenue à la source », CPO, *Les prélèvements à la source, rapport particulier sur les comparaisons internationales en matière de prélèvements à la source*, 16 févr. 2012, p. 133.

8. Le reversement au fisc s'effectuera via la DSN (déclaration sociale nominative), obligatoire pour toutes les entreprises au plus tard en juillet 2017 et le mois suivant celui au titre duquel le prélèvement a lieu ou le mois du prélèvement si le salaire est versé postérieurement à la période mensuelle d'emploi.

9. En 2018, les contribuables paieront l'IR à la source sur les revenus 2018 et auraient dû, sans ce crédit d'impôt, payer également l'IR sur les revenus 2017.

10. L'OCDE a étudié en 2012 la méthode de prélèvement à la source dans quinze pays en classant les pays en quatre catégories par ordre décroissant de confidentialité des revenus : ceux, comme le Danemark et les Pays-Bas, dans lesquels les employeurs n'ont quasiment pas d'informations ; ceux qui, comme le Royaume-Uni, appliquent une imposition par personne et non par foyer, ceux, comme l'Allemagne et les États-Unis, pour lesquels les

11. Le Conseil constitutionnel a d'ailleurs reconnu l'atteinte au droit au respect de la vie privée, mais il a estimé qu'elle était justifiée par l'intérêt général. Il a en outre relevé que le contribuable titulaire de revenus salariaux ou de remplacement pourrait toujours opter pour le taux par défaut, *Cons. const.*, déc. 29 déc. 2016, n° 2016-744 DC, § 63.

12. V. É. Pichet, *Programme de stabilité et Pacte de responsabilité : la trajectoire des finances publiques de 2014 à 2017* : Dr. fisc. 2014, n° 31-35, étude 471.

13. Afin de rendre cette baisse d'IR visible aux contribuables à la veille des prochaines échéances électorales, un amendement gouvernemental de dernière minute à la loi de finances pour 2017 ajuste l'IR à payer dès le mois de janvier 2017 pour les 60 % de contribuables mensualisés.

14. *Rapp. AN n° 4314 en nouvelle lecture sur le PLF 2017*, 14 déc. 2016, p. 18.

15. Principalement les retraites mais également les pensions d'invalidité et les indemnités chômage.

16. Depuis 2015, les revenus et les pensions de retraite et d'invalidité font l'objet d'une CSG réduite de 6,6 % au-delà de 13 956 € de revenu fiscal de référence en 2016, réduite à 3,8 % entre 10 676 € et 13 956 € et nul en dessous.

3. L'éternel tango des dépenses fiscales en faveur des particuliers

12 - L'ambivalence du législateur à l'égard des dépenses fiscales ¹⁷ a perduré en 2016 : concomitamment à la suppression de certaines niches, d'autres ont été créées, prorogées ou élargies.

A. - La suppression de niches de l'IR

13 - La loi de finances pour 2017 réduit encore un peu plus les privilèges fiscaux de la classe politique mais aussi les trous noirs fiscaux de l'économie numérique.

1° De nouvelles suppressions de niches fiscales de la classe politique

14 - Sous la pression de l'opinion, le législateur s'est résigné à rapprocher un peu plus la classe politique du droit commun en supprimant certaines niches qui subsistaient sans aucune légitimité ¹⁸. Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2017, les 600 000 élus verront leur retenue à la source libératoire de l'IR sur leurs indemnités de fonction remplacée par les règles du droit commun ¹⁹... Dans la même veine, les indemnités de fonction attribuées au président de la République et aux ministres dans le cadre de leur traitement (*CGI, art. 38 ter*) et l'indemnité de fonction brute perçue par les parlementaires (*CGI, art. 38 bis nouveau*) seront-elles aussi imposables à l'IR à compter du 1^{er} janvier 2017.

2° L'adaptation des prélèvements sociaux à l'économie numérique

15 - Adaptant la fiscalité personnelle à l'essor de l'économie numérique, l'article 18 de la loi n° 2016-1827 du 23 décembre 2016 de financement de la Sécurité sociale pour 2017 assujettit aux cotisations sociales – à compter de 2018 – les internautes qui encaissent plus de 7 720 € de revenus de location de biens ou services. Il en est de même pour les recettes provenant de la location de biens immobiliers au-delà d'un seuil fixé par alignement sur celui de l'activité de location en meublé professionnel, soit 23 000 € par an.

3° L'alourdissement de l'imposition des actions gratuites

16 - L'imposition des actions gratuites reste soumise au régime fiscal des plus-values de valeurs mobilières dans la limite de 300 000 € de plus-values annuelles, mais au-delà les gains sont imposés au barème de l'IR dans la catégorie des traitements et salaires. En outre, la contribution patronale est relevée, à compter des distributions votées en assemblée générale extraordinaire à partir de 2017 ²⁰, de 20 % à 30 % sauf pour les PME qui ne versent pas de dividendes ²¹.

17. Pour une analyse historique du phénomène des niches fiscales, V. É. Pichet, *Théorie générale des dépenses socio-fiscales : Éditions du Siècle*, 2016, p. 71 à 155. – V. également *Théorie générale des dépenses socio-fiscales et propositions de refonte du système français des « niches » fiscales : Dr. fisc. 2016*, n° 36, étude 457.

18. Sur la question de la légitimité des dépenses socio-fiscales, V. É. Pichet, *Théorie générale des dépenses socio-fiscales, préc.*, p. 330 et 331. – V. également *Théorie générale des dépenses socio-fiscales et propositions de refonte du système français des « niches » fiscales, préc.*

19. Après déduction de l'assiette imposable des frais d'emploi maintenue à son montant actuel soit 650 € pour un mandat et 975 € en cas de cumul, ce qui constitue toujours une – petite – niche fiscale.

20. Compte tenu du changement très probable de majorité, ces dispositions ont donc de fortes chances d'être annulées avant même de produire leurs effets.

21. L. n° 2016-1917, 29 déc. 2016, art. 61 : *Dr. fisc. 2017*, n° 1, comm. 38.

B. - Création, élargissement et prorogation d'autres niches fiscales

17 - Comme chaque année des niches fiscales sont élargies, prorogées ou créées.

1° Des créations ou élargissement visant à stimuler la croissance et l'emploi

18 - Comme nous l'avons préconisé à maintes reprises ²², la loi de finances pour 2017 universalise l'avantage fiscal pour l'emploi à domicile en transformant, à compter du 1^{er} janvier 2017, les réductions d'impôt en crédit d'impôt pour l'ensemble des ménages ²³. La loi de finances rectificative pour 2016 crée, sur le modèle du PEA, le compte PME innovation (CPI) qui doit inciter les personnes physiques impliquées dans la gestion de leur entreprise (à savoir les entrepreneurs, les fondateurs et les dirigeants et salariés détenteurs de leur capital) à réinvestir leurs plus-values dans de nouvelles entreprises en reportant l'IR sur les plus-values de cession à la sortie des actifs du CPI. La même loi prévoit aussi, en substitution du Borloo ancien, une nouvelle incitation fiscale (dispositif Cosse) pour les propriétaires qui relouent des logements vides, centrée sur les zones les plus tendues pour les locations à loyer social ou très social. Elle se traduira par un abattement sur le revenu imposable de 15 à 85 % du montant des loyers. Au chapitre des élargissements ou prorogations de niches, le taux de réduction d'impôt lié à l'investissement dans les SOFICA reste fixé à 30 % mais passe à 48 % (contre 36 % précédemment après avoir été à 43 % jusqu'à la loi de finances pour 2012) ²⁴ lorsque la société s'engage, entre autres, à réaliser au moins 10 % de ses investissements dans la souscription directe au capital des sociétés de réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles. Enfin, le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), et les dispositifs Pinel et Censi-Bouvard (recentré pour l'occasion) ont été reconduits jusqu'au 31 décembre 2017.

2° Des exonérations d'IR pour des raisons symboliques

19 - La loi de finances pour 2017 a enfin stabilisé le régime des primes à la performance versées par l'État aux médaillés aux Jeux olympiques et paralympiques en revenant à l'exonération totale en vigueur de 1992 à 2008 (remplacée de 2012 et 2014 par un dispositif d'étalement sur six années, puis ramenée à quatre années par la loi de finances pour 2016). Dans un registre encore plus émotionnel et compassionnel et pour marquer la solidarité de la Nation, la loi de finances pour 2017 entérine la décision gouvernementale du 11 mai 2016 d'accorder une dispense de paiement de l'IR au titre des revenus perçus, à compter du 1^{er} janvier 2015, par les personnes décédées victimes d'acte de terrorisme et par les forces de l'ordre et militaires dans leur mission. Enfin, pour prendre en compte les fortes sujétions imposées aux personnels, les indemnités versées aux militaires au titre de leur participation à l'opération Sentinelle sont exonérées comme l'étaient déjà celles liées aux OPEX. Est également légalisée la niche fiscale – pourtant dénoncée à juste titre par la Cour des comptes – de l'indemnité journalière d'absence temporaire (IJAT).

22. É. Pichet, *Théorie générale des dépenses socio-fiscales, préc.*, p. 444. – V. également É. Pichet, *Théorie générale des dépenses socio-fiscales et propositions de refonte du système français des « niches » fiscales, préc.*

23. Mesure qui devrait concerner 1,3 million de ménages, entraîner une baisse du reste à charge de l'ordre de 20 % en moyenne et créer 30 000 emplois, V. *ministère des Finances, dossier de presse*, 9 sept. 2017.

24. L. n° 2011-1977, 28 déc. 2011, art. 9 : *Dr. fisc. 2012*, n° 1, comm. 11.

4. La lutte contre la fraude fiscale des particuliers

20 - La lutte contre la fraude fiscale à l'IR des particuliers initiée après l'électrochoc puis le long psychodrame de l'affaire *Cahuzac* se poursuit en 2016. L'arsenal législatif et doctrinal s'est encore alourdi, encouragé par la jurisprudence du Conseil constitutionnel.

A. - Un arsenal de lutte contre la fraude toujours plus lourd

21 - La doctrine administrative a réduit sa tolérance aux repentis et le législateur a complété un arsenal juridique déjà très fourni.

1° Un durcissement de la doctrine administrative

22 - Les conditions de régularisation du service de traitement des déclarations rectificatives (STDR), créé par une circulaire du 21 juin 2013²⁵ du ministre du Budget, ont été durcies dans une circulaire de septembre 2016²⁶ : les pénalités fiscales sont passées de 15 à 25 % pour les fraudeurs passifs et de 30 % à 35 % pour les fraudeurs actifs (ceux qui ont déposé leurs avoirs alors qu'ils étaient résidents français). Dans un volet préventif, l'Administration a également publié en 2016 sur son site dédié au contrôle fiscal de nouveaux schémas de fraude.

2° Un durcissement des sanctions par le législateur

23 - La panoplie des mesures législatives anti-fraude s'est encore étoffée en 2016 avec le durcissement des dispositifs anti-abus du PEA, une majoration de 80 % des droits édués en cas de défaut de déclaration d'avoirs à l'étranger et le renforcement de la majoration de 10 % pour retard, défaut, omission ou inexactitude dans la déclaration de revenus. L'accès du fisc aux sources d'informations est amélioré par la possibilité d'audition de personnes détenant des informations utiles à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale, la facilitation des visites domiciliaires et surtout par le retour de l'indemnisation des avisés (supprimée en 2003) pour une durée expérimentale de deux ans.

B. - La jurisprudence du Conseil constitutionnel

24 - Si la décision n° 2016-554 QPC²⁷ supprime l'amende proportionnelle lorsque le solde d'un compte détenu à l'étranger est supérieur à 50 000 € au nom du principe de proportionnalité des peines, deux autres décisions importantes confortent l'objectif constitutionnel de lutte contre la fraude fiscale.

1° Les décisions du 24 juin 2016 valident le cumul des sanctions pénales et fiscales

25 - Dans ses décisions du 24 juin 2016²⁸ relatives aux affaires très médiatisées *Wildenstein* et *Cahuzac*, le Conseil constitutionnel a

confirmé la possibilité de cumul de l'article 1729 du CGI, relatif aux sanctions fiscales qui vise à garantir la perception de la contribution commune et à préserver les intérêts financiers de l'État, et de l'article 1741 du CGI relatif aux sanctions pénales, mais sous trois réserves. En premier lieu, ce cumul ne peut s'appliquer qu'aux cas les plus graves²⁹ de dissimulation frauduleuse de sommes soumises à l'impôt. En second lieu, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues. Enfin, il n'est plus possible qu'un contribuable qui a été déchargé de l'impôt par une décision juridictionnelle devenue définitive pour un motif de fond puisse être condamné pour fraude fiscale³⁰.

2° La décision n° 2016-554 QPC du 22 juillet 2016

26 - Dans cette décision³¹, le Conseil constitutionnel a jugé conforme à la Constitution la mission de la Commission des infractions fiscales qui limite pourtant le libre exercice, lui-même constitutionnellement protégé, de l'action publique par le procureur de la République. Pour la rue de Montpensier, le ministère public conserve toutefois l'ensemble de ses prérogatives et compétences habituelles pour toutes les étapes ultérieures ; en outre les infractions concernées sont singulières comme ne portant pas atteinte directement à des personnes et enfin la plainte préalable obligatoire est confiée à l'Administration « dans le respect d'une politique pénale déterminée par le Gouvernement conformément à l'article 20 de la Constitution et dans le respect du principe d'égalité »³².

Conclusion

27 - Le prélèvement à la source restera dans les annales comme la mesure emblématique de la politique fiscale de l'année 2016 relative aux revenus des personnes physiques. Les autres dispositions fiscales votées l'an dernier s'inscrivent dans la continuité de la volte-face de 2014 marquée par la volonté de l'exécutif de limiter les effets de la hausse des prélèvements fiscaux des premières années du quinquennat sur les ménages des classes moyennes. Toutefois, le bilan fiscal du quinquennat reste globalement négatif pour les particuliers avec une hausse d'au moins 35 milliards de leurs prélèvements obligatoires en cinq ans³³.

MOTS-CLÉS : Fiscalité des personnes - Chronique de l'année 2016

25. V. *Dr. fisc.* 2013, n° 26, act. 365.

26. V. *Dr. fisc.* 2016, n° 38, act. 540.

27. *Cons. const.*, 22 juill. 2016, n° 2016-554 QPC, M. Gilbert B : *JurisData* n° 2016-014533 ; *Dr. fisc.* 2016, n° 30-35, act. 481. - V. C. Acard, *Fiscalité financière* : *Dr. fisc.* 2017, n° 5-6, 147, n° 14.

28. *Cons. const.*, déc. 24 juin 2016, n° 2016-545 QPC, M. Alec W. et a. : *JurisData* n° 2016-012236 et n° 2016-546 QPC, M. Jérôme C : *JurisData* n° 2016-012237 ; *Dr. fisc.* 2016, n° 27, comm. 405, note S. Detraz. - V. N. Jacquot et P. Mispelon, *QPC sur le cumul des sanctions pénales et fiscales : une décision sans gravité ?* : *Dr. fisc.* 2016, n° 26, act. 409. - M. Pelletier, *De quelques conséquences (inattendues) des décisions Alec W et Jérôme C.* : *Dr. fisc.* 2016, n° 30-35, act. 466.

29. « Qui peut résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention », *Cons. const.*, déc. 24 juin 2016, n° 2016-545 QPC, M. Alec W. et a. et n° 2016-546 QPC, M. Jérôme C, préc., consid. 21.

30. Pour un exemple de condamnation pour fraude fiscale d'un contribuable déchargé de l'impôt, V. *Cass. crim.*, 13 juin 2012, n° 11-84.092 : *Dr. fisc.* 2012, n° 42, comm. 488, note E. Meier et R. Torlet.

31. *Cons. const.*, 22 juill. 2016, n° 2016-554 QPC, M. Gilbert B, préc.

32. Si la répression du délit de fraude fiscale impose une plainte de l'Administration, le délit distinct de blanchiment, depuis l'arrêt *Talmon* de la Cour de cassation du 20 février 2008, n'est pas subordonné au dépôt d'une plainte par l'administration fiscale, y compris quand l'infraction de blanchiment est commise par l'auteur du délit de fraude fiscale, *Cass. crim.*, 20 févr. 2008, n° 07-82.977, FS-P+F, M. Talmon : *JurisData* n° 2008-043263 ; *Bull. crim.*, n° 43 ; *Dr. pén.* 2008, n° 5, comm. 67, note M. Véron ; *RJF* 6/2008, n° 745. - V. S. Detraz, *Extension de la compétence de la police fiscale au blanchiment de fraude fiscale*, obs. sous L. n° 2013-1117, 6 déc. 2013, art. 7 : *Dr. fisc.* 2013, n° 51, comm. 571.

33. Pour plus de détails, V. É. Pichet, *Lois de financement public pour 2017, bilan fiscal et budgétaire du quinquennat* : *Dr. fisc.* 2017, n° 2, étude 47.