



N° 1991

---

# ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUINZIÈME LÉGISLATURE

---

---

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 5 juin 2019.

## RAPPORT D'INFORMATION

DÉPOSÉ

*en application de l'article 145 du Règlement*

PAR LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE  
ET DU CONTRÔLE BUDGÉTAIRE

en conclusion des travaux d'une mission d'information

*sur les aviseurs fiscaux.*

ET PRÉSENTÉ PAR

MME CHRISTINE PIRES BEAUNE,  
Rapporteure

---

---

(1) La composition de cette mission figure au verso de la présente page.

*La mission d'information est composée de :* MME CHRISTINE PIRES BEAUNE, rapporteure ; M. CHARLES DE COURSON, MME MARIE-CHRISTINE DALLOZ, MME SARAH EL HAÏRY, M. VINCENT LEDOUX, M. XAVIER ROSEREN, M. FABIEN ROUSSEL et MME SABINE RUBIN.

## SOMMAIRE

	Pages
<b>INTRODUCTION</b> .....	7
<b>I. LE DISPOSITIF INSTITUÉ, NÉCESSAIRE, SÉCURISE L'UTILISATION PAR L'ADMINISTRATION FISCALE DES INFORMATIONS TRANSMISES PAR LES AVISEURS, AINSI QUE LEUR INDEMNISATION, DANS DES CAS PRÉCISÉMENT ÉNUMÉRÉS PAR LA LOI, ET ENTOURE LA PROCÉDURE DE GARANTIES SATISFAISANTES, MAIS QUI RESTENT À PARFAIRE</b> .....	9
<b>A. LE DISPOSITIF SÉCURISE L'UTILISATION PAR L'ADMINISTRATION FISCALE DES INFORMATIONS TRANSMISES PAR LES AVISEURS ET PERMET LEUR INDEMNISATION, DANS DES CAS PRÉCISÉMENT ÉNUMÉRÉS PAR LA LOI</b> .....	9
1. Jusqu'en 2004, l'indemnisation des aviseurs était possible, dans des conditions opaques, et sur des bases juridiques peu assurées.....	9
2. Le nouveau dispositif, introduit par amendement en 2016 dans la LFI pour 2017, répond à la nécessité de mieux lutter contre la grande fraude fiscale internationale, et doit être distingué du dispositif applicable aux « lanceurs d'alerte » .....	9
<b>B. LE DISPOSITIF ENTOURE LA PROCÉDURE SUIVIE POUR LE RECUEIL DES INFORMATIONS ET L'INDEMNISATION DES AVISEURS DE GARANTIES SATISFAISANTES, MAIS QUI RESTENT À PARFAIRE, EN MATIÈRE DE PROTECTION DE L'ANONYMAT NOTAMMENT ; IL ASSURE UN GAIN NET POUR LES FINANCES PUBLIQUES</b> .....	12
1. Le dispositif entoure la procédure suivie pour le recueil des informations et l'indemnisation de garanties satisfaisantes, mais qui restent à parfaire, en matière de protection de l'anonymat notamment.....	12
2. L'indemnité, qui fait l'objet d'un examen au cas par cas, est versée lorsque les droits ont été notifiés ou recouvrés .....	19

<b>II. LES PREMIERS RÉSULTATS DU DISPOSITIF TÉMOIGNENT DE SON POSITIONNEMENT ÉQUILIBRÉ ET DE SA RÉELLE EFFICACITÉ, QUI POURRAIT ENCORE ÊTRE RENFORCÉE</b> .....	24
<b>A. LES RÉSULTATS DU DISPOSITIF, EN PROGRESSION, TÉMOIGNENT DE SON POSITIONNEMENT ÉQUILIBRÉ ET DE SA RÉELLE EFFICACITÉ</b> .....	24
1. Les résultats témoignent d'une montée en puissance progressive du dispositif ; deux aviseurs ont été indemnisés à ce jour .....	24
2. Les montants recouvrés sont très significatifs et s'établissent à un montant supérieur à 90 millions à la fin de l'année 2018 .....	26
<b>B. L'EFFICACITÉ DU DISPOSITIF POURRAIT ENCORE ÊTRE RENFORCÉE</b> .....	28
1. Étendre le champ des manquements visés aux opérations portant sur la taxe sur la valeur ajoutée .....	28
2. Supprimer le plafond applicable à l'indemnité .....	29
3. Envisager un renforcement de la confidentialité des éléments permettant l'identification des aviseurs .....	30
4. Mieux protéger les agents traitants .....	32
5. Favoriser la coopération entre le service des investigations élargies de la DNEF et le service d'enquêtes judiciaires des finances, nouvellement créé .....	33
6. Codifier le dispositif dans le livre des procédures fiscales .....	34
<b>CONCLUSION</b> .....	35
<b>LES SIX PROPOSITIONS DE LA MISSION</b> .....	37
<b>TRAVAUX DE LA COMMISSION</b> .....	39
<b>LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA MISSION</b> .....	41
<b>ANNEXE : COMPARAISONS INTERNATIONALES</b> .....	43
<b>I. SYNTHÈSE DES CONTRIBUTIONS REÇUES</b> .....	43
<b>II. CONTRIBUTIONS REÇUES DU CENTRE EUROPÉEN DE RECHERCHE ET DE DOCUMENTATION PARLEMENTAIRES (CERDP)</b> .....	45
<b>Albanie</b> .....	45
<b>Allemagne</b> .....	47
<b>Autriche</b> .....	49
<b>Bulgarie</b> .....	53
<b>Canada</b> .....	55
<b>Espagne</b> .....	59
<b>Estonie</b> .....	65
<b>Grèce</b> .....	69

<b>Hongrie</b> .....	75
<b>Israël</b> .....	89
<b>Italie</b> .....	91
<b>Lituanie</b> .....	93
<b>Monténégro</b> .....	101
<b>Norvège</b> .....	103
<b>Pologne</b> .....	105
<b>Portugal</b> .....	111
<b>République Tchèque</b> .....	113
<b>Royaume-Uni</b> .....	115
<b>Slovénie</b> .....	119
<b>Suède</b> .....	123
<b>III. CONTRIBUTIONS REÇUES DU RÉSEAU DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DU TRÉSOR</b> .....	125
<b>Chine</b> .....	125
<b>Corée du Sud</b> .....	131
<b>Danemark</b> .....	141
<b>États-Unis</b> .....	147
<b>Ghana</b> .....	163
<b>Inde</b> .....	165
<b>Royaume-Uni</b> .....	175
<b>Suède</b> .....	183



## INTRODUCTION

**Instituée à l’initiative de Mme Christine Pires Beaune, à la suite de révélations concernant plusieurs affaires de fraude fiscale internationale de grande ampleur, la possibilité pour l’administration fiscale d’indemniser les informateurs en matière de fiscalité internationale, ou « aviseurs fiscaux », a été inscrite à l’article 109 de la loi de finances pour 2017 <sup>(1)</sup>.**

Les mesures d’application ont été prises entre la fin du mois d’avril et le début du mois de mai de l’année 2017 <sup>(2)</sup>, soit environ quatre mois après l’adoption du texte, ce qui constitue un délai raisonnable.

**Initialement prévu à titre expérimental pour une durée de deux ans, ce dispositif a ensuite été pérennisé en 2018 à l’occasion de l’examen de la loi relative à la lutte contre la fraude <sup>(3)</sup>, suite à un amendement déposé par M. Fabien Roussel, et sur avis favorable de la commission et du Gouvernement.**

L’article initial prévoyait également la remise d’un rapport annuel permettant d’évaluer l’efficacité du dispositif, rapport dont la périodicité a été portée à deux ans à l’occasion de l’examen de la loi relative à la lutte contre la fraude.

Alors que la mission conduisait ses travaux, le Gouvernement a remis au Parlement les rapports d’application au titre des années 2017 (en mars 2019) et 2018 (en avril 2019).

**La possibilité d’indemniser les aviseurs fiscaux ne constitue pas une spécificité française.** L’étude comparative réalisée par la mission relève que plusieurs grandes démocraties ont mis en place des dispositifs d’essence comparable, parfois très anciens <sup>(4)</sup>.

**En France, l’indemnisation des sources est d’ailleurs pratiquée au sein d’autres administrations** (douane, police, gendarmerie), essentiellement à des fins de lutte contre le banditisme, les trafics, la criminalité sérielle et les homicides, et de lutte contre le terrorisme. Le terme d’« aviseur », qui figure dans les textes réglementaires pris en application de l’article 109 de la loi de finances pour 2017, provient ainsi d’une coutume de l’administration des douanes. Toutefois, en raison de la nature des crimes et délits concernés, les points de comparaison sont limités.

---

(1) *Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, article 109.*

(2) *Décret n° 2017-601 et arrêté du 21 avril 2017, pris pour l’application de l’article 109 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 ; arrêté du 5 mai 2017 pris pour l’application du décret précité.*

(3) *Loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, article 21.*

(4) *La mission s’est fondée, en plus de ses propres recherches, sur deux consultations réalisées à sa demande par le Centre européen de recherche et de documentation parlementaires (CERDP), animé par les services des parlements du Conseil de l’Europe, ainsi que par le réseau de la direction générale du Trésor. Ces éléments sont présentés en annexe.*

Deux ans après l'adoption de ce dispositif, la présente mission s'est donné pour objectifs d'en contrôler l'application et de s'assurer des conditions concrètes de sa mise en œuvre, d'en dresser un bilan chiffré approfondi, et de rechercher, si nécessaire, d'éventuelles pistes d'amélioration.

Ses travaux lui ont permis de s'assurer que :

– le dispositif, créé pour lutter contre la grande fraude fiscale internationale, répond à un réel besoin d'accéder au renseignement fiscal et contribue à sécuriser juridiquement son exploitation dans le cadre de procédures de contrôle. Il permet d'indemniser les aviseurs selon une procédure souple et pragmatique ;

– ce dispositif est entouré de garanties satisfaisantes, destinées à protéger l'administration et les aviseurs, qui pourraient encore être améliorées ;

– après seulement deux ans d'existence, le dispositif affiche de très bons résultats : les montants déjà recouverts dépassent les 90 millions d'euros, et deux aviseurs ont été indemnisés. Sa montée en puissance est progressive.

La mission recommande de maintenir ce dispositif, utile et efficace, et formule six propositions pour en améliorer encore l'efficacité.



**I. LE DISPOSITIF INSTITUÉ, NÉCESSAIRE, SÉCURISE L'UTILISATION PAR L'ADMINISTRATION FISCALE DES INFORMATIONS TRANSMISES PAR LES AVISEURS, AINSI QUE LEUR INDEMNISATION, DANS DES CAS PRÉCISÉMENT ÉNUMÉRÉS PAR LA LOI, ET ENTOURE LA PROCÉDURE DE GARANTIES SATISFAISANTES, MAIS QUI RESTENT À PARFAIRE**

**A. LE DISPOSITIF SÉCURISE L'UTILISATION PAR L'ADMINISTRATION FISCALE DES INFORMATIONS TRANSMISES PAR LES AVISEURS, ET PERMET LEUR INDEMNISATION DANS DES CAS PRÉCISÉMENT ÉNUMÉRÉS PAR LA LOI**

**1. Jusqu'en 2004, l'indemnisation des aviseurs était possible, dans des conditions opaques, et sur des bases juridiques peu assurées**

**En France, l'indemnisation des aviseurs de l'administration fiscale a longtemps existé, mais reposait sur des bases juridiques peu assurées.** La pratique était alors encadrée par des circulaires confidentielles<sup>(1)</sup> et avait été partiellement codifiée<sup>(2)</sup>.

Selon l'administration fiscale, ce dispositif avait alors pour objectif de « *rechercher de petites fraudes, avec à l'origine une forte déconcentration dans le traitement des données* ». Le dispositif était principalement mis en œuvre par les directions déconcentrées, et les montants versés étaient faibles : entre 1990 et 2002, 419 affaires ont été menées, conduisant à une indemnisation totale de 13,5 millions de francs, soit un peu plus de 2 millions d'euros.

Les résultats étaient donc limités, et selon l'administration, les dossiers apportés ne présentaient « *pas d'enjeux fiscaux importants* ».

**Ce dispositif avait finalement été supprimé en 2004.**

**2. Le nouveau dispositif, introduit par amendement en 2016 dans la LFI pour 2017, répond à la nécessité de mieux lutter contre la grande fraude fiscale internationale, et doit être distingué du dispositif applicable aux « lanceurs d'alerte »**

L'article 109 de la loi de finances pour 2017 permet à l'administration fiscale d'« *indemniser toute personne étrangère aux administrations publiques, dès lors qu'elle lui a fourni des renseignements ayant amené à la découverte d'un manquement* » à certaines règles et obligations relatives à la fiscalité internationale.

---

(1) *Instruction confidentielle du directeur général des impôts du 8 mai 1973, « Contrôle fiscal. Rémunération des aviseurs » ; note confidentielle du chef des services fiscaux du 16 décembre 1986, « Contrôle fiscal – Rémunération et gestion de la rémunération des aviseurs ».*

(2) *Article 1825 F du code général des impôts, encore en vigueur.*

Les arguments avancés lors de l'adoption du dispositif faisaient état d'un double objectif : « *lutte civique et citoyenne contre des pratiques de grande fraude fiscale* », d'une part, « *rendement budgétaire* », d'autre part <sup>(1)</sup>.

Lors de son audition par la mission, M. Jean-Patrick M., ancien chef du service des investigations élargies de la direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF), a ainsi relevé que « *le renseignement [était] une idée neuve à la DGFIP* », et a insisté sur le fait que l'administration française, notamment fiscale, accusait un certain retard par rapport à d'autres grandes démocraties dans ce domaine, pourtant nécessaire dans le cadre de la lutte contre les pratiques de grande fraude fiscale.

Ainsi, par exemple, à la fin de l'année 2007, dans le cadre de l'affaire relative aux « listes Liechtenstein », l'administration française, ne pouvant indemniser directement les aviseurs, avait été contrainte de demander à des pays tiers, le Royaume-Uni et l'Allemagne, des informations permettant d'identifier des contribuables français disposant frauduleusement de comptes bancaires au Liechtenstein. Ces informations avaient été obtenues par l'administration fiscale allemande grâce à un employé de la banque qui hébergeait ces comptes. Lors d'une audition du ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique, M. Éric Woerth, le mercredi 26 mars 2008 au Sénat, le président de la commission des finances, M. Jean Arthuis, s'était alors « *étonné que de telles données aient dû, en l'espèce, être transmises à la France par un pays tiers, à savoir la Grande Bretagne, du fait de ce principe de non-rémunération* » <sup>(2)</sup>.

À la suite de l'affaire dite des « Panama Papers », la question de l'accès au renseignement fiscal et de l'éventuelle indemnisation des sources est revenue dans le débat public.

**Le dispositif actuellement en vigueur a finalement été institué à l'automne 2016, par amendement au projet de loi de finances pour 2017 <sup>(3)</sup>.**

**Entrent dans le champ du dispositif les renseignements ayant conduit à la découverte d'un manquement à certaines règles et obligations déclaratives relatives à la fiscalité internationale.** Celles-ci sont précisément énumérées, et aucune indemnisation n'est prévue en dehors de ces situations.

Le secrétaire d'État chargé du Budget, M. Christian Eckert, rappelait lors de la discussion du dispositif en séance publique qu'il s'agissait d'éviter « *qu'en cas de conflits dans un quartier ou dans une famille, l'administration reçoive des dénonciations de la part de personnes qui veulent nuire à leur voisin en l'accusant, par exemple, de ne pas avoir payé sa taxe foncière* » <sup>(4)</sup>.

---

(1) Assemblée nationale, compte rendu intégral de la deuxième séance du vendredi 18 novembre 2016 ([lien](#)).

(2) Commission des finances du Sénat, compte rendu analytique de la seconde séance du mercredi 26 mars 2008 ([lien](#) et [vidéo](#)).

(3) Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, article 109.

(4) Assemblée nationale, compte rendu intégral de la deuxième séance du vendredi 18 novembre 2016.

L'indemnisation est donc limitée aux seuls cas où les informations permettent d'identifier un manquement lié à une fraude ou une obligation, à l'international, de nature patrimoniale ou professionnelle : il peut notamment s'agir de cas de fausse domiciliation fiscale d'une entreprise exploitée en France, de transfert de bénéfices à l'étranger, de non-déclaration de comptes bancaires ou de contrats d'assurance-vie ouverts ou souscrits à l'étranger ou de trusts.

Les règles et obligations déclaratives concernées sont présentées dans le tableau ci-après.

**CHAMP DES RÈGLES ET DES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES  
ENTRANT DANS LE CHAMP DU DISPOSITIF**

Référence (code général des impôts)	Objet
Article 4 B	<b>Règles de domiciliation</b> , et notamment les cas de fausses domiciliation destinés à éviter l'imposition des revenus sur le territoire français
Article 39 (2 bis)	Exclusion des charges déductibles des commissions octroyées à un <b>agent public étranger</b> afin que celui-ci aide l'entreprise à obtenir ou conserver un marché public ou un autre avantage indu dans des transactions commerciales internationales
Article 57	Prix de <b>transfert</b>
Article 123 bis	<b>Assimilation à des revenus de capitaux mobiliers</b> , soumis à l'impôt en France, des bénéfices dégagés par une structure établie dans un État ou <b>territoire à fiscalité privilégiée</b> , dans laquelle la personne physique domiciliée en France détient au moins 10 % des parts
Article 155 A	Versement d'une <b>rémunération à une personne domiciliée ou établie à l'étranger afin d'éviter l'imposition</b> , alors que cette rémunération est relative à une prestation réalisée en France par une personne qui y est domiciliée ou établie
Article 209	Règles de <b>territorialité de l'impôt sur les sociétés</b>
Article 209 B	<b>Imposition en France d'une entreprise, située dans un État ou territoire à fiscalité privilégiée</b> , lorsque cette entreprise est exploitée par une société redevable de l'impôt sur les sociétés en France
Article 238 A	<b>Limitation du droit à la déduction de certaines charges</b> lorsqu'elles sont payées ou dues par des résidents fiscaux français à des personnes soumises, dans leur État ou territoire de résidence, à un <b>régime fiscal privilégié</b>
Article 1649 A, 1649 AA et 1649 AB	<b>Obligations déclaratives afférentes aux avoirs</b> sur des <b>comptes bancaires</b> et sur des contrats d' <b>assurance-vie</b> à l'étranger, ainsi que des avoirs détenus dans le cadre des <b>trusts</b>

Source : Légifrance.

**Malgré la concomitance de l'adoption du dispositif relatif aux aviseurs fiscaux et de celui applicable aux lanceurs d'alerte, il s'agit de deux dispositifs bien distincts.**

Le bénéfice du dispositif créé par l'article 109 de la LFI pour 2017 est incompatible avec les protections applicables aux lanceurs d'alertes, puisque ces derniers doivent agir « *de manière désintéressée et de bonne foi* »<sup>(1)</sup>.

Ainsi, s'il bénéficie de la protection de son anonymat vis-à-vis des tiers par l'administration fiscale, l'aviseur fiscal ne peut pas prétendre aux protections particulières accordées aux lanceurs d'alertes (protections contre les mises à l'écart, sanctions, reclassement ou mutation, discriminations ou licenciements, notamment).

De plus, les lanceurs d'alerte ont prioritairement recours à des canaux d'alerte internes, en application de la loi précitée, tandis que les aviseurs fiscaux contactent directement l'administration fiscale.

**B. le dispositif entoure la procédure suivie pour le recueil des informations et l'indemnisation des aviseurs de garanties satisfaisantes, mais qui restent à parfaire, en matière de protection de l'anonymat notamment ; il assure un gain net pour les finances publiques**

**1. Le dispositif entoure la procédure suivie pour le recueil des informations et l'indemnisation de garanties satisfaisantes, mais qui restent à parfaire, en matière de protection de l'anonymat notamment**

*a. Le dispositif organise la protection juridique des agents de l'administration fiscale lorsque ceux-ci sont amenés à recevoir et à exploiter des documents obtenus irrégulièrement*

**Le dispositif institué organise la protection juridique des agents de l'administration fiscale, en particulier lorsque ceux-ci ont recours à des documents obtenus irrégulièrement.**

Comme l'avait relevé un précédent rapport parlementaire, dans le cadre de l'affaire dite « HSBC », le traitement fiscal des informations avait été encadré par des « *contraintes juridiques fortes* »<sup>(2)</sup>. Le rapport évoquait non seulement « *la question de l'opposabilité des documents aux contribuables, mais aussi celle du risque pesant sur les agents de la DGFIP qui les exploitaient* », compte tenu de l'origine des preuves, qui étaient issues d'un vol.

---

(1) Loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique, article 6.

(2) Rapport d'information n° 1235, déposé par la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, et présenté par M. Christian Eckert, rapporteur général, relatif au traitement par l'administration fiscale des informations contenues dans la liste reçue d'un ancien salarié d'une banque étrangère, enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 10 juillet 2013, pages 22 et suivantes ([lien](#)).

Les analyses juridiques conduites par l'administration fiscale lui avaient alors permis de conclure que l'incrimination de recel n'était pas constituée lorsque la personne qui détenait les éléments volés bénéficiait d'une autorisation légale, comme cela avait été le cas en l'espèce pour les agents de l'administration fiscale, qui avaient reçu de telles informations du juge, en application de l'article L. 101 du LPF.

La transmission par l'autorité judiciaire n'avait pas pour autant permis d'opposer directement et systématiquement les documents aux contribuables, laissant à ces derniers la possibilité de nier les faits.

Cette situation avait conduit à un premier renforcement des moyens juridiques à la disposition de l'administration fiscale dès 2013, à l'occasion de la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière<sup>(1)</sup>.

Trois ans plus tard, lors de la discussion du dispositif relatif à l'indemnisation des aviseurs en séance publique, à l'Assemblée nationale, le secrétaire d'État chargé du Budget avait relevé que la rédaction retenue visait à « couvrir l'utilisation de ces informations par l'administration fiscale », et à éviter que les agents de l'administration fiscale qui utiliseraient des informations obtenues de manière irrégulière ne soient accusés de recel<sup>(2)</sup>.

Ainsi, concernant l'utilisation des informations apportées, l'article 109 de la LFI pour 2017 précise que l'administration peut « recevoir et exploiter » ces renseignements :

– dans le cadre des procédures de contrôle de l'impôt, prévues au II de la première partie du LPF ;

– et, lorsque ces renseignements ont été régulièrement obtenus, et uniquement dans ce cas, afin de procéder à des visites domiciliaires, mentionnées à l'article L. 16 B du LPF.

**Cette distinction s'insère dans le cadre juridique tracé par le Conseil constitutionnel.** En effet, dans sa décision de 2013 relative à la loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière précitée, le Conseil constitutionnel avait censuré une disposition législative permettant « aux administrations fiscale et douanière d'utiliser toutes les informations qu'elles reçoivent, quelle qu'en soit l'origine, à l'appui des demandes

---

(1) Loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière, article 38 notamment, qui crée un article L. 10-0 AA du LPF, aux termes duquel « ne peuvent être écartés au seul motif de leur origine les documents, pièces ou informations que l'administration utilise et qui sont régulièrement portés à sa connaissance » dans le cadre d'un droit de communication ou d'une assistance administrative.

(2) Assemblée nationale, compte rendu intégral de la deuxième séance du vendredi 18 novembre 2016.

*d'autorisation de procéder à des visites domiciliaires fiscales* »<sup>(1)</sup>. Le Conseil avait relevé qu'en permettant au juge d'autoriser l'administration à procéder à de telles visites « *sur le fondement de documents, pièces ou informations de quelque origine que ce soit, y compris illégale* », le législateur avait « *privé de garanties légales les exigences du droit au respect de la vie privée et, en particulier, de l'inviolabilité du domicile* ».

**La rédaction retenue par l'article 109 de la LFI pour 2017 permet ainsi à l'administration fiscale d'exploiter les informations reçues pour le contrôle de l'impôt, même si leur origine est irrégulière – à l'exception des visites domiciliaires.**

Cette rédaction règle la question de la réception et de l'exploitation par l'administration fiscale des documents détenus par les aviseurs, mais pas celle de leur opposabilité au contribuable rectifié.

L'administration fiscale doit protéger l'anonymat des aviseurs, et ne peut donc pas révéler que les éléments utilisés dans le cadre d'une procédure de rectification lui ont été transmis par des tiers les ayant potentiellement obtenus irrégulièrement. L'articulation de ce dispositif avec le droit d'information et de communication du contribuable rectifié portant sur les informations transmises à l'administration par des tiers pose ainsi une difficulté, du moins en théorie.

#### **Le droit d'information et de communication du contribuable rectifié**

D'origine jurisprudentielle, ce droit a été codifié en 2005<sup>(1)</sup>. L'article L. 76 B du LPF dispose ainsi que « *l'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition* » rectifiée.

Ce droit, qui s'enracine, selon les commentateurs, dans le respect des droits de la défense, la loyauté de la procédure d'imposition, ou le principe d'égalité des armes<sup>(2)</sup>, permet la mise à disposition, au bénéfice du contribuable, des documents qui contiennent les renseignements utilisés contre lui avant la mise en recouvrement des impositions qui en procèdent, lui donnant ainsi la possibilité de contester l'objectivité de la source, son authenticité, et la portée des informations transmises.

(1) Ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et l'aménagement du régime des pénalités, article 27.

(2) Voir Nicolas Labrune, « Garanties relatives aux documents et renseignements obtenus de tiers : l'équilibre reste d'actualité », *Revue de jurisprudence et des conclusions fiscales*, n° 5/16, mai 2016.

En pratique, les documents transmis par l'aviseur ne sont jamais utilisés directement pour asseoir une rectification : ils ne sont pas communiqués au contribuable et ne lui sont pas opposés.

---

(1) Décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013, *Loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière*, points 35 à 40 ([lien](#)).

L'administration conduit une enquête, qui a pour but de s'assurer, d'une part, de la « *fiabilité de l'information* » et, d'autre part, de « *valider et recouper par d'autres moyens les informations de l'aviseur* » (voir les points suivants).

*In fine*, les preuves conduisant à la rectification du contribuable sont donc obtenues régulièrement par l'administration fiscale.

***b. Les textes réglementaires mettent en place un cadre souple pour le recueil et l'exploitation par l'administration fiscale des informations transmises par les aviseurs***

**Concernant le recueil et l'exploitation des informations, les mesures d'application prises le 21 avril 2017<sup>(1)</sup> mettent en place un cadre souple, qui laisse une certaine marge de manœuvre à l'administration fiscale.**

La procédure de recueil des informations, leur support, ou leur forme, ne sont pas précisément encadrés par ces textes, aux termes desquels :

– les informations adressées à l'administration fiscale doivent l'être « *de façon spontanée et non anonyme* » : les aviseurs se font connaître de manière volontaire, et l'administration fiscale a clairement rappelé à la mission qu'elle ne « *démarchait* » aucun aviseur ;

– ces informations doivent porter « *à sa connaissance des faits graves et décrits avec précision* » ;

– elles doivent être « *susceptibles de justifier un début d'enquête permettant de les corroborer et de vérifier la véracité des faits allégués, afin d'identifier le procédé de fraude et les enjeux fiscaux* » ;

– préalablement à toute décision d'attribution, les agents de la DNEF sont en effet chargés de l'examen de « *l'intérêt fiscal pour l'État des informations communiquées* » et du « *rôle précis de l'aviseur* » ;

– enfin, les pièces permettant « *d'établir l'identité de l'aviseur, la date, le montant et les modalités de versement de l'indemnité* » sont conservées « *de façon confidentielle* » par la DNEF : son anonymat est préservé.

---

(1) Décret n° 2017-601 et arrêté du 21 avril 2017, pris pour l'application de l'article 109 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

*c. Le dispositif finalement mis en œuvre est rigoureux et structuré, et permet un examen approfondi et de qualité des dossiers, tout en assurant la confidentialité*

**Les éléments transmis par l'administration fiscale à la mission lui permettent d'affirmer que le dispositif mis en œuvre est rigoureux et structuré :**

– la procédure de contact est exclusivement mise en œuvre par le service des investigations élargies (SIE) de la direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF), service à compétence nationale de la DGFIP ;

– elle permet un examen approfondi et de qualité des dossiers, tout en assurant la confidentialité, le nombre de services impliqués étant limité.

#### **La direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF)**

La direction nationale d'enquêtes fiscales (DNEF) est chargée de la recherche et de l'exploitation fiscale des renseignements permettant de lutter contre les fraudes les plus graves.

Elle rassemble 400 agents à compétence nationale.

Elle a en charge la détection des procédés de fraude et la conduite des opérations de recherche et d'enquête en vue notamment de proposer des contrôles fiscaux aux autres services de la DGFIP. Elle peut conduire des opérations de collecte de renseignements à grande échelle en utilisant le droit de communication non nominatif.

En outre, la DNEF est chargée d'opérations de contrôle fiscal dans les secteurs économiques à risque (carrousels TVA par exemple) et détient l'exclusivité pour la mise en œuvre du droit de visite et de saisie (article L. 16 B du LPF).

Elle est l'interlocutrice, au plan national et européen, d'acteurs majeurs de la lutte contre la fraude (échanges avec les autorités fiscales européennes dans le cadre d'EUROFISC, partenariat avec la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières, exploitation des informations émanant de TRACFIN, alimentation en dossiers de poursuites correctionnelles de la « police fiscale », notamment).

Sur le plan opérationnel, la DNEF dispose :

– de brigades nationales d'intervention chargées de la détection des mécanismes frauduleux, de la conduite d'enquêtes en vue de propositions de contrôles et de production documentaire ;

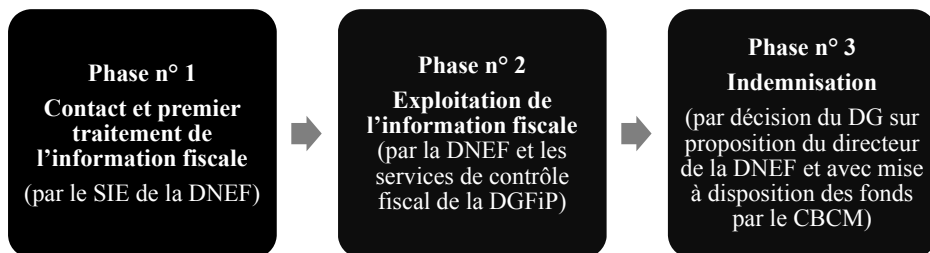
– de brigades interrégionales d'intervention chargées de mettre en œuvre la procédure spécifique du droit de visite et de saisie ;

– de brigades d'intervention rapide compétentes pour contrôler les secteurs économiques à risques, plus spécifiquement dans le domaine de la TVA intracommunautaire et des carrousels TVA.

*Source : réponses aux questionnaires.*



### Trois phases se succèdent.



#### 1) La première phase est la phase de contact et de traitement de l'information fiscale.

Les futurs aviseurs prennent contact avec la DNEF, parfois directement, parfois par le biais d'une direction locale (par exemple, une brigade de contrôle ou de recherche ou un service du contrôle fiscal) ou de l'administration centrale, voire d'une administration autre que la DGFIP.

Les demandes sont alors redirigées vers le service des investigations élargies (SIE) de la DNEF, qui est le seul service compétent pour assurer le traitement des demandes, car la sensibilité des situations et des informations pouvant être transmises à l'administration fiscale, ainsi que la complexité des fraudes en question, nécessitent une formation et une approche spécifiques.

Dès les premiers échanges, le SIE de la DNEF contrôle si la fraude présumée entre bien dans le champ de l'article 109 de la LFI pour 2017.

Les agents effectuent ensuite une première vérification des informations transmises, pour en évaluer la qualité, en lien avec une autre division de la DNEF.

Les effectifs du SIE sont restreints et s'établissent à quatre agents, supervisés par un chef. Cette configuration limite le flux de demandes pouvant être traitées. Ce choix est assumé et s'explique par la volonté de conserver le positionnement du dispositif sur la lutte contre la fraude fiscale internationale « *haut de gamme* » présentant un certain critère de gravité.

L'administration fiscale a précisé que « *les aviseurs utilisent tous les canaux de communications (appels téléphoniques, courriels, courriers, déplacement physique)* » pour contacter la DNEF, et il n'existe pas, à l'image d'autres grandes démocraties, d'agence dédiée, de plate-forme téléphonique, ou de formulaire disponible en ligne <sup>(1)</sup>.

Les potentiels aviseurs « *peuvent également avoir recours à un avocat pour les représenter* », mais il ressort des travaux de la mission que la mise en relation

---

(1) Comme c'est par exemple le cas aux États-Unis, au Royaume-Uni, en Espagne ou en Israël (voir annexe).

indirecte, par le biais d'un tiers, peut freiner le déroulement de la procédure, et que, en tout état de cause, même si un aviseur se fait représenter ou conseiller par un avocat, il aura l'obligation de dévoiler son identité avant d'envisager toute discussion portant sur l'indemnisation.

Bien que cette phase se déroule généralement sans difficultés, l'administration a relevé des cas de comportements difficiles à gérer pour les agents du SIE, voire dangereux, certaines sources étant allées jusqu'à intimider et menacer les agents.

Une personne, qui avait transmis à l'administration des informations et souhaitait être indemnisée, et qui avait harcelé et proféré des menaces à l'encontre des agents, a ainsi récemment été condamnée à une peine de prison ferme.

### **2) La deuxième phase est la phase d'exploitation de l'information fiscale.**

Si la première phase est concluante, la suite de l'enquête est alors confiée à un autre service de la DNEF, en l'occurrence à une brigade nationale d'investigation, qui conduit une analyse approfondie des éléments communiqués par l'aviseur.

Des opérations de contrôle fiscal sont alors menées, par la DNEF, ou par un autre service vérificateur.

L'administration fiscale a précisé à la mission qu'au cours de cette phase, les services vérificateurs n'avaient non seulement pas connaissance de l'identité de l'aviseur étant à l'origine du dossier, mais n'avaient pas non plus connaissance du fait que le dossier avait été ouvert suite aux informations transmises par un aviseur.

Les résultats des opérations de contrôle sont ensuite remontés à la DNEF, afin qu'ils soient pris en compte dans le processus d'indemnisation.

**3) La troisième et dernière phase est la phase d'indemnisation**, qui est développée en détail dans la section suivante (*voir le 2 du présent B*).

#### **Cet encadrement rigoureux a plusieurs objectifs :**

– il vise à assurer la confidentialité des échanges et l'anonymat des aviseurs, puisque très peu d'agents ont connaissance de l'identité de la source (les agents traitants du SIE, ainsi que le directeur de la DNEF) ;

– il vise à permettre une vérification rapide des informations transmises par le SIE, avant que les autres services en charge du contrôle fiscal ne réalisent des contrôles plus approfondis, et permet ainsi de concentrer les efforts des services en charge du contrôle fiscal sur les fraudes les plus graves ;

– il permet ainsi de sécuriser la procédure pour prémunir l’administration fiscale du risque, non négligeable, de manipulation ou d’instrumentalisation, par des acteurs privés ou par des puissances étrangères, et, *in fine*, protéger l’ensemble des contribuables du risque de dénonciation abusive.

**La mission n’est favorable ni à un renforcement de la publicité, ni à une extension des services pouvant mettre en œuvre le dispositif** : l’organisation actuelle semble adaptée et proportionnée au but recherché, tout en ménageant une certaine souplesse, nécessaire pour pouvoir s’adapter à la diversité des situations.

***d. Si la procédure mise en œuvre assure une protection satisfaisante de l’anonymat des aviseurs, celle-ci mérite d’être renforcée***

La mission relève néanmoins que certaines fragilités demeurent, concernant la protection de l’anonymat des aviseurs.

En effet, les éléments permettant l’identification des aviseurs sont conservés de manière confidentielle, et la procédure mise en œuvre limite au strict minimum le nombre de personnes ayant connaissance de l’identité des aviseurs. Ces éléments sont de plus protégés par le secret fiscal.

Toutefois, l’administration fiscale a relevé que, dans certaines situations spécifiques, à l’occasion de procédures contentieuses notamment, cette protection pourrait être fragilisée.

Compte tenu de la sensibilité des affaires et des enjeux financiers en cause, la mission relève la nécessité de renforcer la confidentialité des éléments permettant l’identification des aviseurs. Ces éléments sont développés dans la dernière partie de ce rapport (*voir le 2 du B du II*).

**2. L’indemnité, qui fait l’objet d’un examen au cas par cas, est versée lorsque les droits ont été notifiés ou recouverts**

***a. Les modalités de fixation du montant de l’indemnité sont souples***

**Les modalités de fixation du montant de l’indemnité sont souples, et privilégient une approche au cas par cas.**

Elles sont encadrées par l’arrêté du 21 avril précité, qui précise que la décision est prise « *par le directeur général des finances publiques, qui en fixe le montant, sur proposition du directeur de la direction nationale d’enquêtes fiscales [DNEF], par référence aux montants estimés des impôts élundés* ».

Les fonds sont mis à disposition par le contrôleur budgétaire et comptable ministériel (CBCM) des Finances, et peuvent être remis soit directement à l’aviseur, soit par l’intermédiaire de son mandataire. Le CBCM connaît l’identité de la personne à qui il doit remettre les fonds, mais il n’en connaît pas le motif, et

n'a donc pas connaissance du fait que la personne indemnisée est un aviseur. De même, si le directeur général des finances publiques a, lui, connaissance du motif du versement, il n'a pas connaissance de l'identité de l'aviseur, à qui il est fait référence par un nom de code. Ces précautions assurent une protection très satisfaisante de l'anonymat de l'aviseur.

L'administration fiscale a précisé à la mission que son « *approche [...] concernant le montant de l'indemnisation se veut pragmatique* ».

L'indemnité n'est pas forfaitaire, mais constitue une forme d'indexation sur les résultats. Son montant reste fixé de manière discrétionnaire et ménage une certaine souplesse pour l'administration fiscale.

### **Le montant de l'indemnisation est principalement fondé :**

– **d'une part, sur le rendement fiscal des informations**, c'est-à-dire sur le montant estimé des droits et pénalités qu'il serait possible de recouvrer ;

– **d'autre part, sur les risques encourus par l'aviseur**.

Sont également pris en compte la nature et la complexité de l'affaire, le degré de précision des informations transmises, ainsi que la capacité de l'aviseur à fournir des informations sur le long terme.

**Aucun barème ni aucune grille de rémunération publics ne sont ainsi prévus par les textes.**

Le travail de parangonnage réalisé par la mission souligne que, si certaines administrations étrangères ont défini et rendu public des barèmes, exprimés en pourcentage des montants de droits et/ou de pénalités additionnels collectés, cette situation est loin d'être généralisée, et reste minoritaire parmi les pays étudiés <sup>(1)</sup>.

L'utilisation de tels outils doit de plus être nuancée : leur application est rarement systématique, les procédures pouvant réserver des cas particuliers, et le taux d'indemnisation est souvent pondéré par d'autres facteurs peu quantifiables <sup>(2)</sup>.

En France, ni l'administration fiscale, ni les autres administrations pratiquant l'indemnisation des sources (douane, police, gendarmerie) n'ont d'ailleurs retenu cette solution <sup>(3)</sup>.

---

(1) C'est par exemple le cas aux États-Unis, au Canada, ou en Corée du Sud (voir annexe).

(2) Voir par exemple le barème mis en place par l'Agence des revenus du Canada, disponible [en ligne](#).

(3) Ainsi l'article 2 de l'arrêté du 18 avril 1957 portant fixation des modalités d'application de l'article 391 du code des douanes relatif à la répartition des produits des amendes et confiscations ([lien](#)), applicable en matière de douane administrative, précise-t-il que la « rémunération est fixée de façon discrétionnaire », et l'article 2 de l'arrêté du 20 janvier 2006 pris pour l'application de l'article 15-1 de la loi n° 95-73 du 21 janvier 1995 d'orientation et de programmation, modifiée par la loi n° 2004-204 du 9 mars 2004 portant adaptation de la justice aux évolutions de la criminalité ([lien](#)), applicable à la douane judiciaire, à la police et à la gendarmerie, que « la rétribution de l'informateur est fixée de façon discrétionnaire ».

**La mission n'est pas favorable à l'instauration d'un barème**, pour plusieurs raisons :

– un barème limiterait la possibilité de prendre en compte l'ensemble des critères propres à l'affaire, qui ne sont pas tous quantifiables, ou le sont difficilement : par exemple, la qualité des informations transmises, le temps de traitement et le degré d'enrichissement nécessaire par les services du contrôle fiscal, ou le risque pris par l'aviseur ;

– la fixation d'un barème pourrait rallonger la procédure d'indemnisation, puisqu'il faudrait systématiquement attendre la fin de la procédure de redressement, et l'épuisement des éventuelles procédures contentieuses, pour connaître le montant exact des droits et pénalités définitivement recouvrés, et en déduire le montant de l'indemnité ;

– la « promesse » par l'administration d'une rémunération proportionnelle peut créer des attentes infondées et conduire à une inflation des demandes, au détriment de leur qualité. En matière boursière, face à la forte hausse du nombre de demandes et du montant des indemnisations versées aux lanceurs d'alerte au cours des dernières années, la *Securities and Exchange Commission (SEC)* américaine a ainsi fait évoluer les règles de fixation des indemnités versées, afin de disposer d'une plus grande marge de manœuvre dans la fixation du montant de l'indemnisation relative à certains dossiers <sup>(1)</sup>.

#### ***b. L'indemnité est soumise à un plafond***

**Aux termes d'une circulaire interne, le montant de l'indemnité est plafonné à hauteur d'un million d'euros par affaire.**

La mission considère que l'existence d'un tel plafond n'est pas souhaitable. En effet, le Parlement a souhaité mettre en place un dispositif puissant, apte à recueillir des éléments sur des fraudes à fort enjeu financier.

En limitant l'indemnité à un million d'euros, l'administration limite fortement l'attractivité du dispositif, et ainsi l'importance des informations apportées et des dossiers traités.

La procédure est encadrée par des garanties suffisantes qui permettent une évaluation fiable et *a priori* des enjeux financiers associés aux informations transmises par les aviseurs. À moins de considérer qu'il n'est pas possible de faire confiance au directeur de la DNEF et au directeur général des finances publiques dans leur capacité de discernement et dans l'évaluation des risques encourus par l'aviseur, l'existence d'un tel plafond n'apparaît pas justifiée.

---

(1) U.S. Securities and Exchange Commission, 2018 Annual report to Congress ([lien](#)), cité par Elsa Conesa, « La SEC pourrait réduire les récompenses des lanceurs d'alerte », *Les Échos*, 14 décembre 2018 ([lien](#)).

La mission insiste donc sur la nécessité de supprimer ce plafond afin de renforcer l'attractivité et l'efficacité de ce dispositif.

*c. Le versement de l'indemnité est relativement rapide en pratique*

**Concernant le moment de l'indemnisation, celle-ci est versée par principe après que les droits et pénalités ont été recouverts, mais des dérogations sont possibles.**

**Deux impératifs contradictoires doivent en effet être conciliés :**

– le versement doit être suffisamment rapide pour être incitatif du point de vue de l'aviseur ;

– il doit être suffisamment tardif pour que l'administration ait eu le temps de conduire les vérifications et contrôles nécessaires, et de s'assurer que les impositions éludées et les pénalités associées pourront bien être recouvrées.

Lors de la discussion du dispositif à l'Assemblée nationale, le législateur avait insisté sur sa volonté de permettre un gain net pour les finances publiques, en n'indemnisant l'aviseur « *que lorsque le Trésor a recouvert les droits résultant des renseignements acquis* »<sup>(1)</sup>.

La rédaction retenue par les textes réglementaires ne règle pas précisément ce point. Aux termes de l'arrêté du 21 avril 2017, l'indemnisation est possible pour l'aviseur ayant fourni des renseignements « *ayant conduit à la découverte d'un manquement* », et le montant de l'indemnité est fixé « *par référence aux montants estimés des impôts éludés* ».

En tout état de cause, l'indemnisation n'intervient qu'à l'issue des opérations de contrôle. Les éléments de réponse apportés par l'administration fiscale précisent que « *l'indemnité est en principe versée dès lors que le Trésor a recouvert les droits résultant des renseignements acquis* » ; toutefois, en fonction « *de la fiabilité de l'aviseur, de la qualité des informations et des résultats financiers notifiés, l'indemnité peut être versée soit après recouvrement, soit après notification des droits et pénalités* ».

Ces principes permettent ainsi d'adapter le moment de l'indemnisation aux circonstances tout en assurant un niveau de sécurité satisfaisant. Dans le cas de fichiers comprenant des listes de comptes déclarés à l'étranger, par exemple, l'administration peut ainsi proposer de verser une première indemnité, d'un montant limité, après la réalisation d'un « test sur échantillons », et d'échelonner ensuite le ou les versements restants.

---

(1) Exposé sommaire de l'amendement n° II-781 portant article additionnel après l'article 51 du projet de loi de finances pour 2017 (n° 4061), déposé le 11 novembre 2016.

**Aussi l'indemnisation des aviseurs est-elle relativement rapide.** Selon la complexité de l'affaire, en moyenne, entre dix-huit et vingt-quatre mois s'écoulent entre le premier contact entre l'aviseur et l'administration fiscale, et le versement de l'indemnité.

À titre de comparaison, aux États-Unis, le délai nécessaire au versement de l'indemnité est bien plus long : il s'établit entre 8,1 et 9,3 années en 2018, selon la nature de la demande, et est en nette augmentation (près de deux ans de plus qu'en 2016, pour certaines demandes)<sup>(1)</sup>. L'*Internal Revenue Service (IRS)* précise en effet que le versement de l'indemnité ne peut avoir lieu qu'après que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés par l'administration fédérale, ce qui peut prendre plusieurs années<sup>(2)</sup>.

La procédure mise en œuvre par l'administration fiscale se fondant sur plusieurs vérifications avant qu'une indemnité ne puisse être versée, la mission considère que le dispositif est entouré de garanties satisfaisantes, et l'objectif du législateur de permettre la réalisation d'un gain net pour les finances publiques semble ainsi, en pratique, respecté.

***d. Les montants versés ne sont pas présentés dans le rapport du Gouvernement au Parlement***

**L'administration fiscale a indiqué oralement à la rapporteure le montant de l'indemnité versée au titre de la première affaire ayant donné lieu à indemnisation.**

Contrairement à ce que prévoit l'article 109 de la LFI pour 2017, les deux rapports remis par le Gouvernement au Parlement, en mars et en avril 2019, ne mentionnent pas le montant des indemnités versées.

---

(1) *Internal Revenue Service, Whistleblower Office FY2018 Annual Report* ([lien](#)).

(2) *Le site internet de l'IRS rappelle que* « the process, from submission of complete information to the Service until the proceeds are collected, may take several years. Payments of awards will not be made until after the taxes, penalties, interest, additions to tax and additional amounts that are finally determined to be owed to the Service have been collected » ([lien](#)).

## II. LES PREMIERS RÉSULTATS DU DISPOSITIF TÉMOIGNENT DE SON POSITIONNEMENT ÉQUILIBRÉ ET DE SA RÉELLE EFFICACITÉ, QUI POURRAIT ENCORE ÊTRE RENFORCÉE

### A. LES RÉSULTATS DU DISPOSITIF, EN PROGRESSION, TÉMOIGNENT DE SON POSITIONNEMENT ÉQUILIBRÉ ET DE SA RÉELLE EFFICACITÉ

#### 1. Les résultats témoignent d'une montée en puissance progressive du dispositif ; deux aviseurs ont été indemnisés à ce jour

Le nombre de demandes d'indemnisation formulées par de potentiels aviseurs a augmenté entre 2017 et 2019, mais reste raisonnable.

Ainsi, du début de l'année 2017 au 1<sup>er</sup> mars 2019, 92 demandes d'indemnisation ont été formulées : 27 demandes ont été faites en 2017, et 56 en 2018, soit un doublement du flux entrant, mais cette augmentation doit être nuancée par le fait que le dispositif est pleinement entré en application lors de la signature des textes réglementaires d'application, soit à partir de la fin du mois d'avril 2017. Sur les deux premiers mois de l'année 2019, les résultats sont en ligne avec ceux constatés l'année précédente.

Le tableau suivant présente l'évolution du nombre de demandes, entre 2017 et 2019.

#### ÉVOLUTION DU NOMBRE D'AFFAIRES AU TITRE DE L'ARTICLE 109 DE LA LFI POUR 2017 ENTRE 2017 ET 2019 (01/03)

(en nombre d'affaires)

	ANNÉE 2017			ANNÉE 2018			AU 1 <sup>ER</sup> MARS 2019			Total
	Affaires individuelles	Affaires de série	Total	Affaires individuelles	Affaires de série	Total	Affaires individuelles	Affaires de série	Total	
Demandes entrantes	24	3	27	52	4	56	8	1	9	92
Classement sans suite	22	–	22	26	–	26	2	–	2	50
Enquêtes en cours <sup>(1)</sup>	–	–	–	20	2	22	7	–	7	29
Mise en contrôle fiscal	2	3	5	6	2	8	0	–	0	13
Indemnisation	–	1	1	–	–	0	1	–	1	2

(1) Toutes les enquêtes ouvertes en 2017 ont été terminées.

Source : réponses aux questionnaires.



Sur ces 92 demandes :

- 50 ont été classées sans suite (22 en 2017, 26 en 2018, 2 en 2019) ;
- 29 enquêtes sont toujours en cours (22 depuis 2018, 7 en 2019) ;
- 13 dossiers ont conduit à un contrôle fiscal (5 en 2017, 8 en 2018) ;
- seuls 2 dossiers ont été indemnisés à ce jour.

Si, sur la période considérée, plus de la moitié (54 %) des demandes ont été classées sans suite, les résultats présentés suggèrent néanmoins une amélioration de la qualité des demandes transmises à l'administration, puisque le taux de classement sans suite semble reculer au fil du temps : de 81 % en 2017 (22 sur 27) à 46 % en 2018, et 22 % sur les deux premiers mois de l'année 2019.

Plusieurs raisons peuvent expliquer qu'une demande soit classée sans suite :

– la demande n'entre pas dans le champ d'application du texte, car l'information concerne un cas de fraude au niveau national, ou une imposition n'étant pas mentionnée à l'article 109 de la LFI pour 2017 (TVA, notamment) ;

– la demande entre dans le champ de d'application du texte, mais l'information est trop imprécise ou trop peu argumentée sur le mécanisme de fraude utilisé, elle porte sur des faits prescrits, ou elle est déjà connue du SIE ;

– enfin, le comportement de la source peut conduire le SIE à écarter la demande : lorsque celle-ci apparaît trop peu fiable, voire dangereuse, le SIE peut considérer que les informations transmises pourraient faire peser un risque sur les agents du service ainsi que sur l'institution.

Le tableau suivant présente le nombre de demandes classées sans suite, en fonction du motif de classement.

**MOTIF DU CLASSEMENT SANS SUITE**

	<b>ANNÉE 2017</b>	<b>ANNÉE 2018</b>	<b>TOTAL</b>
Informations transmises trop imprécises (ou anciennes)	11	5	16
Informations transmises déjà connues	4	3	7
Informations transmises portant sur l'impôt sur les bénéfices	4	8	12
Informations transmises portant sur la TVA	1	6	7
Problème de territorialité : informations transmises portant sur un non résident	1	4	5
Risque insoutenable pour le service	1	–	1
<b>Total dossiers sans suite</b>	<b>22</b>	<b>26</b>	<b>48</b>

Source : réponses aux questionnaires.

Ainsi, concernant les demandes classées sans suite en 2017 et 2018 :

- 40 % portaient sur des fraudes à l'IS et à la TVA (12 sur l'IS, 7 sur la TVA) ;
- 1/3 portait sur des informations trop imprécises ou anciennes ;
- 15 % portaient sur des informations déjà connues par l'administration.

Enfin, 29 enquêtes sont toujours en cours, soit 32 % des demandes transmises, et 13 dossiers sur 92, soit 14 % des demandes transmises, ont donné lieu à l'ouverture d'un contrôle fiscal : le filtrage et l'enrichissement des informations reçues par les services fiscaux restent donc nécessaires.

**2. Les montants recouverts sont très significatifs et s'établissent à un montant supérieur à 90 millions à la fin de l'année 2018**

**Les informations transmises ont donné lieu à des opérations de contrôle fiscal importantes.** Le rapport d'application du dispositif au titre de l'année 2018, remis aux termes du dernier alinéa de l'article 109 de la LFI pour 2017 <sup>(1)</sup>, relève ainsi que plusieurs demandes ont porté sur des « opérations importantes, donnant lieu à la mise en place de plans nationaux de contrôle visant plus de 500 personnes physiques ».

**À ce jour, les deux procédures ouvertes ont déjà permis de recouvrer plus de 90 millions d'euros.**

---

(1) Rapport à l'attention du Parlement sur le dispositif d'indemnisation des aviseurs au titre de l'année 2018.

**Les deux affaires ayant donné lieu à indemnisation étaient relatives à des affaires de dissimulation d'actifs et de non-déclaration de comptes ouverts à l'étranger.** L'essentiel des droits et pénalités concerne l'impôt sur le revenu, pour 95 millions d'euros, et, de manière très marginale, l'impôt sur les sociétés :

– le premier dossier, indemnisé en 2017, a « *continué à prospérer en termes financiers* » : « *à la fin du mois de décembre 2018, les contrôles fiscaux engagés depuis l'obtention des informations ont permis la mise en recouvrement d'un montant en droits et pénalités égal à 91 265 240 euros* » auxquels s'ajoutent « *3 960 257 euros notifiés et non encore mis en recouvrement* »<sup>(1)</sup>. Au 15 mars 2019, ces opérations avaient rapporté **95 908 108 euros** ;

– concernant le second dossier, un aviseur s'est rapproché de la DNEF en mai 2017 afin de lui proposer « *une liste de personnes physiques disposant d'actifs à l'étranger, notamment sur des comptes anonymes numérotés* ». Un contrôle fiscal a permis de « *mettre en évidence la fraude dénoncée* » et, « *au 6 décembre 2018, le montant des droits et pénalités notifiés était de 203 468 euros au titre des seules années 2008 à 2013* ». Les contrôles se sont poursuivis et « *le contrôle se poursuit pour les années 2014 à 2016, le dossier devant être terminé en 2019* ». L'administration relève qu'en fonction de « *la pertinence des éléments d'explication qui seront apportés par le contribuable sur l'origine et les modalités d'acquisition des avoirs détenus à l'étranger, une taxation complémentaire de plus de 600 000 euros pourrait intervenir* », soit un peu plus de **800 000 euros pour l'ensemble du dossier**. L'administration souligne que du fait de la « *fiabilité* » de la source et la « *qualité potentielle de ses informations et des résultats déjà enregistrés* », une « *première indemnité* » a été approuvée par le directeur général des finances publiques le 3 janvier 2019, et a été versée ; un « *versement complémentaire* » pourrait intervenir à l'issue de l'exploitation fiscale du dossier, « *toujours en cours de contrôle* »<sup>(2)</sup>.

La presse nationale a également révélé l'existence d'une affaire dite « Dragon d'or », concernant un schéma d'optimisation fiscale développé par une structure étrangère facilitant l'ouverture de comptes à l'étranger, OCRA Worldwide, en particulier pour des ressortissants français<sup>(3)</sup>.

**Le rapport précité relève que « même si, en pratique, aucune indemnisation n'a été versée en 2018, l'année 2019 devrait donner lieu à plusieurs versements, compte tenu de la nature et des potentialités des dossiers en cours d'exploitation par l'administration fiscale ».**

---

(1) *op. cit.*

(2) *op. cit.*

(3) *Le Canard Enchaîné*, « Dragon d'Or crache le feu sur les riches », édition du mercredi 10 avril 2019.

## B. L'EFFICACITÉ DU DISPOSITIF POURRAIT ENCORE ÊTRE RENFORCÉE

La mission relève qu'après deux ans d'application, le dispositif institué constitue un outil complémentaire et nécessaire à la disposition de l'administration fiscale dans sa mission de lutte contre les pratiques de grande fraude fiscale internationale.

La mission formule six propositions pour en améliorer l'efficacité, sans porter atteinte à son esprit.

### 1. Étendre le champ des manquements visés aux opérations portant sur la taxe sur la valeur ajoutée

Le champ des manquements visés par le dispositif, qui permet d'appréhender des cas de grande fraude fiscale internationale, et d'exclure les fraudes strictement nationales, apparaît pertinent, puisque c'est dans ce domaine que le renseignement est le plus difficile à obtenir.

**La mission relève que ce champ pourrait être étendu aux opérations de fraude internationale impliquant la taxe sur la valeur ajoutée.**

En effet, la TVA ne fait aujourd'hui pas partie des manquements visés à l'article 109 de la LFI pour 2017.

D'après les éléments transmis par l'administration fiscale, 7 demandes portant sur des informations en matière de TVA ont été transmises au SIE de la DNEF entre 2017 et 2018, mais n'ont pu être exploitées, puisqu'ils n'entraient pas dans le champ du dispositif (*voir tableau présenté au I du A du II*).

La TVA constitue pourtant le premier prélèvement obligatoire, loin devant la cotisation sociale généralisée (CSG), l'impôt sur le revenu, ou l'impôt sur les sociétés. En 2018, les ressources nettes de TVA ont ainsi représenté 157 milliards d'euros, soit près de la moitié des ressources fiscales nettes.

La fraude à la TVA constitue de plus un phénomène massif, difficile à appréhender, et qui fragilise grandement les finances publiques.

Les évaluations disponibles font en effet état de pertes de recettes très importantes pour les finances publiques. Ainsi, le Conseil des prélèvements obligatoires évaluait en 2015 le manque à gagner annuel à un montant compris entre 10,7 et 16,6 milliards d'euros<sup>(1)</sup>, tandis que la dernière étude de la Commission européenne relative à l'écart de TVA chiffrait la fraude

---

(1) Cour des comptes, « La lutte contre la fraude fiscale : des progrès à confirmer », insertion au Rapport public annuel 2016, février 2016 ([lien](#)).

à 20,9 milliards en France, soit 12 % du montant de recettes potentielles, et à 147,1 milliards dans l'Union européenne <sup>(1)</sup>.

Des cas de fraudes particulièrement graves ont ainsi été identifiés au cours de la décennie écoulée, et notamment les fraudes dites « carrousel », dont les fraudes sur les quotas carbone, intervenues en 2008, en constituent un avatar <sup>(2)</sup>.

Lors de son audition dans le cadre du débat portant sur la lutte contre la fraude à la TVA transfrontalière organisé par le groupe Rassemblement démocratique et social européen (RDSE) au Sénat le mercredi 29 mai 2019, le ministre de l'action et des comptes publics, M. Gérard Darmanin, a ainsi relevé que « *la fraude à la TVA [était] un phénomène ancien, dangereux pour les finances de l'État, et protéiforme* » <sup>(3)</sup>.

**La mission recommande dès lors d'étendre le champ des manquements visés par le dispositif à la fraude à la taxe sur la valeur ajoutée impliquant des acquisitions et des livraisons intracommunautaires.** Cette proposition a reçu un accueil favorable de la part du Gouvernement <sup>(4)</sup>.

La mission relève que si cette extension devrait permettre d'améliorer les outils à la disposition de l'administration fiscale en matière de lutte contre les grandes fraudes fiscales, et de stopper des schémas frauduleux très coûteux pour les finances publiques, le rendement budgétaire du dispositif n'en serait pas nécessairement augmenté, car les droits et pénalités issus des redressements dans le cadre de fraudes dite « carrousel » sont particulièrement complexes à recouvrer.

## 2. Supprimer le plafond applicable à l'indemnité

La mission considère que l'existence d'un plafond applicable à l'indemnité pouvant être versée aux aviseurs n'est pas souhaitable (*voir le c du 2 du B du I*).

Elle propose dès lors de supprimer ce plafond, qui n'est en applicable qu'en vertu d'une circulaire interne.

---

(1) *Commission européenne*, Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2018 Final Report, TAXUD/2015/CC/131, page 32 ([lien](#)).

(2) *Une enquête de la Cour des comptes réalisée en 2012 a conduit à estimer à 1,6 milliard d'euros la perte fiscale pour le budget de l'État. Europol a évalué les pertes fiscales pour l'ensemble des États membres de l'Union européenne à environ 5 milliards. Voir « La fraude à la TVA sur les quotas de carbone », Rapport public annuel 2012, février 2012 ([lien](#)).*

(3) *Débat sur le thème « La lutte contre la fraude à la TVA transfrontalière », organisé à l'initiative du groupe RDSE au Sénat, séance publique du 29 mai 2019 ([lien](#) et [vidéo](#)).*

(4) *Le rapport à l'attention du Parlement sur le dispositif d'indemnisation des aviseurs au titre de l'année 2018 relève ainsi que « l'extension de ce dispositif à des problématiques TVA (notamment les carrousels de TVA) pourrait être envisagée, compte tenu des enjeux significatifs qui existent en la matière ».*

### **3. Envisager un renforcement de la confidentialité des éléments permettant l'identification des aviseurs**

Aux termes de l'article L. 103 du livre des procédures fiscales, l'obligation de secret professionnel en matière fiscale – ou « secret fiscal » – s'applique « à toutes les personnes appelées à l'occasion de leurs fonctions ou attributions à intervenir dans l'assiette, le contrôle, le recouvrement ou le contentieux des impôts, droits, taxes et redevances prévus au code général des impôts » et « s'étend à toutes les informations recueillies à l'occasion de ces opérations ».

La procédure mise en œuvre par l'administration fiscale garantit aux aviseurs une forte protection de leur anonymat. Ainsi, seuls les agents traitants et le directeur de la DNEF ont connaissance de l'identité de l'aviseur, et les pièces permettant d'identifier les aviseurs sont conservées de manière confidentielle. Le directeur général des finances publiques a connaissance des circonstances de l'affaire, mais il ne connaît pas l'identité de l'aviseur, à qui il est fait référence grâce à un nom de code. Le CBCM Finances a connaissance de l'identité de la personne à laquelle il doit remettre les fonds, mais n'a pas connaissance du motif de remise des fonds.

Néanmoins, l'administration fiscale a rappelé à la mission que certaines situations très spécifiques, et notamment des procédures contentieuses, pourraient fragiliser le dispositif. Ainsi, par exemple, la mise en cause pénale d'une source pour détention illicite d'une information, ou le recours d'un avocat estimant que les droits de la défense ne seraient pas respectés dès lors qu'il n'aurait pas connaissance de toutes les informations relatives à une procédure, pourraient potentiellement aboutir à ce que les agents traitants de la DNEF, sollicités par la Justice, soient dans l'obligation de dévoiler l'identité de leurs sources, dans le cadre d'une procédure de réquisition ou d'audition.

La révélation de l'identité d'un aviseur, même contrainte par la Justice et extrêmement ponctuelle, porterait atteinte au nécessaire respect de l'anonymat des aviseurs, et nuirait gravement à l'attractivité du dispositif et ainsi à son efficacité ultérieure.

Les risques paraissent limités. Une telle situation supposerait que l'identité de la source ait déjà été compromise, ou que le contribuable rectifié ait connaissance du fait que le contrôle ait été déclenché à la suite de la transmission d'informations par un aviseur, ce qui, au regard de la procédure rigoureuse mise en œuvre par l'administration, apparaît peu probable.

En matière criminelle, le secret professionnel<sup>(1)</sup> permet de plus de protéger l'identité des sources, et des jurisprudences anciennes de la Cour de cassation

---

(1) Article 226-13 du code pénal : « La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire, est punie d'un an d'emprisonnement et de 15 000 euros d'amende ».

protègent la confidentialité des échanges. Le secret professionnel permet ainsi à un agent de police de taire le nom de son informateur même lorsque celui-ci est demandé par la partie adverse <sup>(1)</sup>.

Toutefois, un tel risque existe et, compte tenu de la sensibilité des affaires en cause et de l'importance financière des enjeux, la confidentialité des éléments permettant l'identification des aviseurs doit être absolue.

### **Les services de l'administration fiscale s'interrogent sur l'éventualité d'un renforcement des exigences de confidentialité concernant les éléments permettant l'identification des aviseurs.**

Les services de l'État ayant en charge la gestion et la rémunération des sources, dans le cadre d'opérations de police judiciaire ou de renseignement, ont ainsi recours à des dispositifs plus protecteurs, et notamment à l'article 413-13 du code pénal, relatif à la protection du secret de la défense nationale <sup>(2)</sup>.

Au sein des ministères économiques et financiers, en 2018, près de 5 800 personnes étaient habilitées, dont 250 à la DGFIP, et plus de 36 000 documents étaient classifiés.

**Malgré la frilosité du secrétariat général de la défense nationale** (SGDSN) <sup>(3)</sup>, consulté par le haut fonctionnaire de défense et de sécurité des ministères économiques et financiers, à la demande de la mission, la mission recommande d'étudier sérieusement la classification « confidentiel défense » des éléments permettant l'identification des aviseurs, afin de sécuriser leur anonymat même en cas de procédure judiciaire.

---

(1) *Ainsi les inspecteurs de la sûreté étant astreints au secret professionnel, la Cour relève qu'un « inspecteur de la sûreté, appelé comme témoin devant une cour d'assises, peut invoquer l'obligation du secret professionnel pour se refuser, sur une question de la défense, à divulguer le nom de la personne dont il a reçu, à raisons de ses fonctions et sous le sceau du secret, les renseignements qu'il donne à la cour », Cass. Crim., 30 août 1906, D.P. 1907, Première partie, p. 419. De même, « un témoin a le droit et le devoir de ne donner aucune explication sur des faits dont il n'aurait eu connaissance qu'à raison de sa profession et qui ne lui auraient été révélés qu'à titre confidentiel (...). Notamment un commissaire de police invoque à bon droit le secret professionnel pour se refuser à faire connaître les noms des personnes qui lui ont communiqué les renseignements qu'il donne à la cour d'assises », Cass crim. 6 juillet 1894, D.P. 1899, Première partie, p. 171.*

(2) *Il est rappelé que trois niveaux de classification sont actuellement en vigueur : « Très Secret Défense », « Secret Défense » et « Confidentiel Défense », ce dernier étant réservé aux « informations ou aux supports dont la divulgation est de nature à nuire à la défense nationale ou pourrait conduire à la découverte d'un secret de la défense nationale », et en particulier aux informations dont la compromission « irait à l'encontre des intérêts financiers, monétaires, économiques ou commerciaux de la France ». Voir l'Instruction générale interministérielle n° 1300 sur la protection du secret de la défense nationale ([lien](#)) du Secrétariat général de la défense et de la sécurité nationale, placé auprès du Premier ministre. Le dispositif est en cours de refonte et de simplification ; ce processus pourrait aboutir prochainement.*

(3) *Placé auprès du Premier ministre, ce service fait appliquer et contrôle les mesures nécessaires à la protection du secret de la défense nationale pour l'ensemble des services de l'État.*

#### 4. Mieux protéger les agents traitants

L'administration a précisé à la mission que les agents du SIE, « *de par leur activité, et du traitement en direct de ces sources* », peuvent subir un « *risque qui peut selon les cas s'avérer particulièrement important, en raison même de la personnalité des aviseurs ou de la nature de l'enquête* ». Ces agents constituent en effet, aux yeux des aviseurs, la « *seule porte d'entrée de l'institution* ».

L'administration fiscale a ainsi rapporté à la mission des cas de « *harcèlement* » et de « *menaces verbales, y compris menaces de mort* ».

Aucun dispositif n'est actuellement prévu pour protéger les agents traitants, et leur anonymat n'est pas garanti. Une boîte aux lettres électronique fonctionnelle est utilisée par les agents du SIE, et, lors des premiers contacts, les agents du service ont principalement recours à leur prénom, sans indication de leur nom de famille.

Il paraît dès lors important, dans ces conditions, de mieux protéger les agents du SIE étant au contact direct des aviseurs, au moins le temps du traitement de la source. La question de leur anonymat et celle de l'utilisation d'un pseudonyme méritent d'être étudiées.

La question plus spécifique de l'éventuelle protection légale de l'anonymat des agents du SIE devrait toutefois être replacée dans une réflexion plus large, portant sur l'anonymat des agents de l'administration fiscale intervenant dans des situations complexes.

Le service du contrôle fiscal a ainsi fait état d'opérations particulières, menées conjointement avec les services de police ou de gendarmerie en matière de lutte contre le terrorisme notamment, au cours desquelles les agents de l'administration fiscale étaient les seuls agents dont l'anonymat n'était pas protégé.

De telles protections ont été consacrées au niveau législatif pour les services de renseignement <sup>(1)</sup>, pour les unités des forces spéciales et les unités d'intervention spécialisées dans la lutte contre le terrorisme <sup>(2)</sup>, ainsi que pour tout agent de la police nationale ou de la gendarmerie nationale, lorsque « *la révélation de son identité est susceptible, compte tenu des conditions d'exercice de sa mission ou de la nature des faits qu'il est habituellement amené à constater, de mettre en danger sa vie ou son intégrité physique ou celles de ses proches* » <sup>(3)</sup>.

Une telle réflexion mériterait d'être poursuivie.

---

(1) Article L. 861-2 du code de la sécurité intérieure.

(2) Article 413-14 du code pénal.

(3) Article 15-4 du code de procédure pénale.



Enfin, compte tenu des sujétions spéciales des agents du SIE, la mission s'interroge sur l'opportunité de la mise en place d'une prime de sujétion.

##### **5. Favoriser la coopération entre le service des investigations élargies de la DNEF et le service d'enquêtes judiciaires des finances, nouvellement créé**

La loi relative à la lutte contre la fraude <sup>(1)</sup> a institué un nouveau service de « police fiscale », dans la continuité du service national de douane judiciaire (SNDJ), créé en 2002.

###### **Le service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF)**

Outre un renforcement de l'arsenal pénal et administratif, la loi relative à la lutte contre la fraude de 2018 permet l'affectation d'officiers fiscaux judiciaires dans un nouveau service spécialisé dans la répression de la délinquance fiscale.

Dix-sept ans après sa création en 2002, la transformation du Service national de douane judiciaire (SNDJ) en Service d'enquêtes judiciaires des finances (SEJF) marque une volonté d'appréhender les fraudes économiques, financières et fiscales dans leur globalité.

Le décret n° 2019-460 du 16 mai 2019 crée un service d'enquêtes judiciaires spécialisé « police fiscale » au ministère chargé de l'Action et des comptes publics.

Ce service, dirigé par un magistrat de l'ordre judiciaire, pourra être saisi, notamment, par le Parquet national financier (PNF) dans le cadre de dossiers nécessitant une expertise fiscale, douanière ou financière de pointe, et aux enjeux financiers importants. Il sera constitué d'agents des douanes et d'agents de la DGFIP spécialement habilités à exercer des missions de police judiciaire. Ils disposeront de toutes les prérogatives mises à leur disposition par le code de procédure pénale.

En pratique, ce nouveau service sera installé dans les locaux de l'actuel Service national de la douane judiciaire (SNDJ) à Ivry-sur-Seine. Sa composition évoluera, puisqu'il accueillera des officiers fiscaux judiciaires (OFJ) en plus des officiers de douane judiciaire (ODJ).

Il sera placé sous la co-tutelle du directeur général des douanes et des droits indirects et du directeur général des finances publiques.

La première promotion d'OFJ affectés au SEJF, est formée durant le premier semestre 2019 à l'École nationale des douanes de Tourcoing.

Le service d'enquêtes judiciaires des finances sera installé le 1<sup>er</sup> juillet 2019. Il comptera alors près de 300 agents, dont 270 agents des douanes et 30 agents des services fiscaux.

Il interviendra en complément de l'actuelle Brigade nationale de répression de la délinquance financière (BNRDF) placée au sein du ministère de l'intérieur.

*Source : réponses aux questionnaires.*

---

(1) Loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, article 1.

La DNEF a indiqué à la mission qu'elle continuerait « à être chargée, en liaison avec le bureau de l'action pénale du service du contrôle fiscal à l'administration centrale de la DGFIP, du suivi et de la coordination des dossiers de présomptions caractérisées de fraude fiscale après le dépôt des plaintes » et qu'elle assurerait également « le contrôle fiscal de tels dossiers qui lui seront attribués par le service du contrôle fiscal, notamment s'agissant des dossiers qu'elle aura elle-même proposés comme devant faire l'objet d'une plainte sur présomptions caractérisées de fraude fiscale ».

**La mission considère que l'organisation de cette nouvelle police fiscale devrait prendre en compte toutes les potentialités du dispositif** de l'article 109 de la LFI pour 2017, afin de renforcer les capacités de l'administration en matière de vérification de l'information. En effet, le travail en commun de la justice et de l'administration fiscale pourrait permettre d'apporter des commencements de preuve dans certains dossiers, et renforcer encore l'efficacité du dispositif.

## **6. Codifier le dispositif dans le livre des procédures fiscales**

Bien que le dispositif ait été pérennisé lors de l'adoption de la loi relative à la lutte contre la fraude <sup>(1)</sup>, il est toujours inscrit à l'article 109 de la loi de finances pour 2017.

Afin de tirer pleinement les conséquences de sa pérennisation, la mission suggère de codifier ce dispositif et de l'intégrer dans le livre des procédures fiscales.

Il pourrait ainsi figurer à la section I du chapitre premier du titre II de la première partie de ce livre (partie législative, dispositions générales relatives au droit de contrôle de l'administration en matière de contrôle de l'impôt).

---

(1) Loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, article 21.

## CONCLUSION

Ainsi le dispositif institué à l'article 109 de la LFI pour 2017 répond-il à un réel besoin en matière de lutte contre les pratiques de grande fraude fiscale internationale. Il sécurise l'utilisation par l'administration fiscale des informations transmises par les aviseurs, et permet leur indemnisation, dans des cas précisément énumérés par la loi ; il entoure la procédure de garanties satisfaisantes, même si celles-ci pourraient être encore renforcées.

Les premiers résultats du dispositif témoignent de son positionnement équilibré et de sa réelle efficacité, puisque les premiers redressements ont permis la mise en recouvrement de plus de 90 millions d'euros de droits et pénalités, et ont conduit à l'indemnisation de deux aviseurs.

La mission a formulé six propositions pour améliorer encore l'efficacité et l'attractivité du dispositif.

La rapporteure s'interroge enfin sur l'opportunité de mettre en place un véritable service de renseignement au sein de l'administration fiscale, permettant le travail en commun de l'ensemble des services, en centrale et en réseau. Ce sujet dépasse le strict périmètre donné à cette mission, et n'a ainsi pu être appréhendé dans sa globalité ; il mériterait d'être approfondi dans le cadre de futurs travaux parlementaires.



## **LES SIX PROPOSITIONS DE LA MISSION**

### **La mission formule six propositions :**

1. Étendre le champ des manquements visés aux opérations portant sur la taxe sur la valeur ajoutée
2. Supprimer le plafond applicable à l'indemnité
3. Envisager un renforcement de la confidentialité des éléments permettant l'identification des aviseurs
4. Mieux protéger les agents traitants
5. Favoriser la coopération entre le service des investigations élargies de la DNEF et le service d'enquêtes judiciaires des finances, nouvellement créé
6. Codifier le dispositif dans le livre des procédures fiscales



## TRAVAUX DE LA COMMISSION

*Lors de sa réunion du mercredi 5 juin 2019, la commission examine le rapport de la mission d'information sur les aviseurs fiscaux.*

*En application de l'article 145 du Règlement, la commission autorise la publication du rapport de la mission d'information sur les aviseurs fiscaux.*

Le compte rendu audiovisuel de cette réunion peut être consulté [sur le site de l'Assemblée nationale.](#)





## **LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA MISSION**

### **• Direction générale des finances publiques (DGFIP)**

- Mme Maïté GABET, chef du service du contrôle fiscale ;
- M. Philippe-Emmanuel DE BEER, directeur de la direction nationale des enquêtes fiscales (DNEF) ;
- M. le chef du service des investigations élargies (SIE) de la DNEF ;

### **• Table-ronde « experts du droit fiscal et des procédures fiscales »**

- M. Ludovic AYRAULT, Professeur, Université Paris I ;
- M. Martin COLLET, Professeur, Université Paris II ;
- M. Pierre COLLIN, conseiller d'État, Professeur associé, Université Paris II ;

### **• Table-ronde « professions juridiques »**

#### Fédération Française des Firmes Pluridisciplinaires (F3P)

- Mme Sabine SARDOU, directrice générale de BDO Avocats ;
- M. Michel GUICHARD, associé du cabinet TAJ (Deloitte) ;
- M. Vincent TALVAS, délégué général de la F3P ;

#### Institut des Avocats Conseils Fiscaux (IACF)

- M. Marc BORNHAUSER, avocat associé, cabinet Bornhauser, président de l'IACF ;
- M. Pascal SCHIELE, avocat associé, EY Société d'Avocats ;

### **• Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI)**

- M. Rodolphe GINTZ, directeur général ;
- M. Gil LORENZO, sous-directeur des affaires juridiques ;
- M. Sinclair BESOMBES, chargé de mission auprès du directeur général et du directeur général adjoint ;
- M. Jean-Patrick M., ancien chef du SIE de la DNEF ;

● **Direction générale de la police nationale (DGPN)**

– M. Thomas DE RICOLFIS, commissaire divisionnaire, directeur de l'Office central de lutte contre la corruption et les infractions financières et fiscales (OCLCIFI) ;

– M. Fabien LANG, commissaire divisionnaire ;

● **Direction générale de la gendarmerie nationale (DGGN)**

– M. Marc DE TARLÉ, colonel, sous-directeur de la police judiciaire adjoint ;

– M. Nicolas LEDET, colonel, chef du bureau des affaires criminelles ;

● **Service du haut fonctionnaire de défense et de sécurité des ministères économiques et financiers**

– M. Christian DUFOUR, haut fonctionnaire de défense et de sécurité adjoint ;

– M. Serge MAUREL, chef du département protection du secret ;

● **Direction générale des finances publiques (DGFIP)**

– M. Bruno PARENT, directeur général ;

– M. Philippe-Emmanuel DE BEER, directeur de la DNEF ;

● **Déplacement à la DNEF (Pantin)**

– M. Philippe-Emmanuel DE BEER, directeur de la DNEF ;

– M. Florent TESSON, directeur assistant,

– M. le chef du SIE de la DNEF ;

– Mme et MM. les agents de la DNEF.

● La mission tient également à remercier les services des assemblées parlementaires membres du Centre européen de recherche et de documentation parlementaires (CERDP) ainsi que les services centraux et les services économiques régionaux de la **direction générale du Trésor** pour leur contribution active et précieuse à ses travaux.

Les résultats des deux consultations sont présentés en annexe.

## ANNEXE : COMPARAISONS INTERNATIONALES

### I. SYNTHÈSE DES CONTRIBUTIONS REÇUES

#### *Méthodologie*

Deux procédures ont été utilisées :

– un questionnaire a été transmis aux services documentaires des parlements de l'ensemble des pays membres et observateurs de l'Assemblée parlementaire du Conseil de l'Europe *via* le Centre européen de recherche et de documentation parlementaires (CERDP) ;

– ce même questionnaire a également été transmis aux services économiques des ambassades de France de plusieurs pays *via* le réseau de la direction générale du Trésor.

Les contributions reçues n'engagent ni les services des parlements ayant répondu, ni les services économiques consultés, ni les administrations fiscales des pays concernés. Elles n'engagent pas non plus la mission.

La mission a reçu des réponses concernant 32 pays et a choisi de publier ces réponses, lorsque leur publication a été autorisée par le service répondant.

La mission tient à remercier l'ensemble des services contributeurs pour leur participation active et précieuse à ses travaux.

La mission a également procédé à des recherches complémentaires, lorsque les informations étaient disponibles publiquement, et des éléments lui ont été transmis par la DGFIP.

#### *Synthèse des contributions*

L'étude des contributions reçues suggère que l'indemnisation des aviseurs fiscaux n'est pas une spécificité française :

– près d'une dizaine de pays pratiquent l'indemnisation du renseignement fiscal (Allemagne, Canada, Chine, Corée du Sud, Danemark, États-Unis, Inde, Israël, Royaume-Uni) ;

– dans certains pays, l'indemnisation des informations transmises à l'administration fiscale semble possible *via* le statut de lanceur d'alerte (ou assimilé), lorsque celui-ci prévoit une compensation et n'exclut pas la matière fiscale (Hongrie, Lituanie, Monténégro, Pologne) ;

– certains pays utiliseraient également les informations transmises par les tiers, sans les indemniser (Autriche, Espagne, Canada pour les fraudes domestiques, Grèce, Portugal, Slovaquie) ; certains pays utiliseraient également des informations transmises anonymement, à l'inverse de la France.

Au sein des pays pratiquant l'indemnisation des aviseurs fiscaux, les modalités d'application de ces dispositifs sont très différentes. Ainsi :

– le périmètre des infractions susceptibles de faire l'objet d'une indemnisation est souvent large (États-Unis, Royaume-Uni), et peut varier en fonction de leur importance (au Canada, l'indemnisation est réservée aux informations portant sur des fraudes internationales, et est versée à partir de 100 000 dollars d'impositions supplémentaires recouvrées) ;

– l'organisation des contacts entre l'administration fiscale et les aviseurs obéit souvent à une logique « multicanal », et plusieurs pays ont mis en place des dispositifs pour maximiser la publicité et l'accessibilité du dispositif (site internet et plate-forme téléphonique, comme en Corée du Sud, aux États-Unis, en Israël ou au Royaume-Uni ; centres de signalement installés dans l'ensemble du réseau du fisc en Chine) ; peu de pays ont fait le choix de confier la responsabilité du contact, de la gestion et du suivi des aviseurs à un service unique et aux effectifs restreints ;

– la référence à un barème public est peu utilisée et ne constitue pas le modèle dominant. C'est notamment le cas aux États-Unis, au Canada, ou en Corée du Sud ; d'autres pays ont recours à une telle matrice, mais qui n'est pas publique ;

– certains pays pratiquent parfois l'achat de données fiscales de manière exceptionnelle et discrétionnaire (Länder en Allemagne, Danemark), dans le cadre d'opérations de lutte contre la grande fraude fiscale internationale, et pour des montants souvent élevés ;

– enfin, la transparence de ces dispositifs est faible, et les procédures de contrôle et d'évaluation occupent une place limitée. La publication d'un rapport détaillé est minoritaire et intervient généralement lorsque le recours aux aviseurs est massif et très structuré, comme aux États-Unis. Le plus souvent, lorsqu'il est possible d'obtenir des informations, celles-ci sont ponctuelles et parcellaires (Inde, Canada, Royaume-Uni), et la majorité des pays consultés ne publie pas les résultats de ces dispositifs.

\*

\* \*

## II. CONTRIBUTIONS REÇUES DU CENTRE EUROPÉEN DE RECHERCHE ET DE DOCUMENTATION PARLEMENTAIRES (CERDP)

### ALBANIE



### REPLY TO ECPRD REQUEST no. 4012

#### « Tax Informant »

**Legislation:**

- Law no. 60/2016 “On whistleblowing and protection of the whistle-blowers”
- Decision of the Council of Ministers, no. 816 dated 16.11.2016 "On the structure, selection criteria and labor relations of the unit responsible employees in public authorities pursuant to Law no. 60/2016 " On whistleblowing and protection of the whistle-blowers "
- HIDAACI Guideline "On the Structure, Selection Criteria and Training of Employees of the Law Enforcement Unit in Private Law Enforcement Agencies no. 60/2016 " On whistleblowing and protection of the whistle-blowers "
- HIDAACI's Inquiry Regulatory Request for Revocation Protection Request
- HIDAACI's Internal Regulation on Administrative Inquiry of Confidentiality and Protection
- Instruction of the Commissioner for the Right to Information and Protection of Personal Data "On Conditions, Processing Criteria and Time of Personal Data Retention in Application of Law No. 60 / 2016"

In June 2016, the Albanian parliament approved the law no. 60/2016 <sup>(1)</sup> *"On whistleblowing and protection of the whistle-blowers"* (Law 60/2016). The law aims prevention of the corruption in the public and private sector, protection of the persons that report on suspicions practices at their working places and encouragement of the reporting of such practices.

Law 60/2016 approved by the Albanian parliament on 02 June 2016, has entered into force and become applicable since 1 October 2016, becoming

---

(1) <http://www.hidaa.gov.al/ligje/ligj-nr.-60-dt.-2.6.2016.pdf> (alb.)

effective for public entities right away; whilst for private entities the legislator has provided for a transitory period for the implementation of the law provisions.

In the latter case, by July 01, 2017 private entities are obliged to establish internal structures for the protection of the whistleblowers. As for the mandatory obligation to have in place internal structures, the law stipulates that public entities having more than 80 employees and the private entity having more than 100 employees should be establishing a responsible unit for recording and conducting the administrative investigation of the reports obtained by whistleblowers.

Under the law provisions, “*whistleblowing*” is defined as the reporting of the information by the whistleblower to the competent structure within the organization (internal whistleblowing) or to the High Inspectorate of Declaration and Audit of Assets and Conflict of Interest (external whistleblowing). Any person within the entity may become a *whistleblower*. The whistleblowing is based on the principle of voluntary reporting of a suspicious action or practice.

The criteria applicable to the public entities concerning the selection and training of the persons to be assigned in the responsible units shall be defined upon a decision of the Council of Ministers.

Based on the law provisions the unit is the structure where the whistleblower reports and seeks protection in case the working position or interests of the whistleblower are threatened due to the reporting activity. The unit reports annually to High Inspectorate of Declaration and Audit of Assets and Conflict of Interest (the Inspectorate)<sup>(1)</sup>. Based on the structure of the entity, the responsible unit may be composed by one or more persons specifically trained for the protection of the whistleblowers. The Inspectorate is the authority responsible for issuing the instructions for the selection and training of the persons that will be assigned in the responsible unit in private entities.

In compliance with the provisions of law no. 60/2016, “On Whistleblowing and Protection of Whistleblowers”, the Commissioner for the Right of Information and Personal Data Protection (“Commissioner”), issued Instruction no. 44, dated 31.08.2016 “On the conditions, processing criteria and the duration of storage of personal data” (“Instruction”).

The Instruction determines the conditions, criteria and duration of storage of personal data from the whistleblowing unit of any public authority, private entity, and the High Inspectorate for the Declaration and Audit of Assets and Conflict of Interests -HIDAACI.

---

(1) HIDAACI – High Inspectorate of Declaration and Audit of Assets and Conflict of Interest.

## ALLEMAGNE



Deutscher Bundestag

### **Tax informants : information and protection**

#### **1. Question**

The request for information asks what options exist for third parties to provide information concerning tax-relevant matters to the revenue authorities. It asks for details of procedures in which the state uses tax information provided by third parties, and whether a reward is paid. It also enquires about the legal regulations regarding information provided by tax informants.

#### **2. The purchase of data from and protection of tax informants**

The tax administration uses information provided by third parties; in some cases, it takes the strategic decision to purchase this data stored on CDs. In the past, this has involved foreign bank accounts held by German taxpayers, some of whom had sought to conceal this money from the revenue administration.

The Federal Constitutional Court has ruled that data purchased in this way may also be used in criminal proceedings. The German state cannot be held responsible for the fact that the original theft of the data constitutes an offence abroad, according to the Federal Constitutional Court.

Millions are often paid to purchase tax CDs. However, no specific legal regulations currently exist for this. There is no official programme in Germany for the receipt of tax information from third parties.

Offers to sell tax data CDs have, in the past, been passed on by the intelligence services and the police, or been submitted directly to individual tax offices for criminal tax matters. As Germany's tax administration is not centralised, but rather organised along federal lines in the *Länder* (federal states), there is no central point of contact for offers of this kind.

The purchase and use of tax data CDs remains a contentious subject in the political debate. To date, there has been no parliamentary majority in support of creating legal regulations on this subject.

At present, no legal protection exists for informants. This has only been called for in a few motions tabled by the opposition (e.g. a motion tabled by the Alliance 90/The Greens parliamentary group in Bundestag printed paper 19/2391 <sup>(1)</sup>), and it did not receive the support of a majority in Parliament.

---

(1) <http://dipbt.bundestag.de/doc/btd/19/002/1900239.pdf>



## AUTRICHE



REPUBLIC OF AUSTRIA  
Parliament

### **ECPRD request #4012 – Tax informant**

Your questionnaire including the Austrian answers in blue (provided by the Federal Ministry of Finance) :

#### **1. Existence of a tax informant program [...]**

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

Austrian Tax Administration uses information provided by third parties, even if it is provided anonymously.

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

No, there is no legal basis for a reward.

#### **2. Scope of the program [...]**

**2.1. What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)?**

Not applicable in Austria.

#### **3. Contacting the administration**

In France, the reception of this information, and its material or format, are not precisely defined by legal texts. Ways of reaching the administration are not clear either.

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

No; the examples mentioned within the brackets basically fall to the competence of a special team in the tax office dealing with tax collection and recovery.

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

The webpage of the Ministry of Finance provides a contact form that can be used, but Austria has no specific contact form for this cases.

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the ways and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

The general contact form on the webpage only provides for sending messages in this format, there is no possibility of sending attachments like photos. As it is also possible to find the phone-numbers of the tax and customs offices on the webpage, it is possible to call an office and tell his concerns or send material by post.

**3.4. Can tax informants be assisted by a counsel (for example, a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility?**

Of course they can be assisted; if we receive reports of offences or possible tax evasion this is mostly provided by persons without the assistance of a counsel.

**4. Reward and payment criteria [...]**

**4.1. Is the amount of the reward paid to the informant defined in the legal texts?**

Not applicable in Austria.

**5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

In France, the anonymity of tax informants is guaranteed, but they cannot benefit from the protection offered to whistleblowers. However, tax informant are granted a reward, whereas whistleblowers are required to act in the interest of the general public and do not receive any reward for their action.

**5.1. Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

A general rule can be found in the Criminal Procedure Code, tax informants can benefit in case of tax evasion or tax fraud.

**5.2. What are the specific protections given to tax informants?**

The Public Prosecutor can abandon an investigation procedure.

**5.3. Is the anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

It depends on how the informant gets in touch with the Public Prosecutor (e. g. via a counsel, via Whistleblower-webpage). There are no special rules for the protection of tax informants.

**6. Results and control [...]**

**6.1. Are the results of the program made public?**

Not applicable in Austria.

**7. Other relevant information**

**7.1. Do you have any other information or additional comments you would like to include that would help the subcommittee?**

No.



**BULGARIE**

With reference to your request we would like to inform you that the “tax informant” program does not apply in the Republic of Bulgaria.



## CANADA

### ECPRD 4012 – Questionnaire on Tax Informant Programs

#### Response of the Library of Parliament

##### 1. Existence of a tax informant program

In Canada, the federal government's Canada Revenue Agency (CRA) currently operates two tax informant programs, the international [Offshore Tax Informant Program](#) (OTIP) and the domestic [Leads Program](#).

The OTIP targets acts of major international tax non-compliance over \$100,000 and rewards tax informants between 5% to 15% of the federal tax collected. The CRA launched this paid informant program in January 15, 2014, after the initiative was announced in the 2013 federal budget, entitled [Economic Action Plan 2013](#) (see “Combating International Tax Evasion and Aggressive Tax Avoidance” at pages 154-155).

Under OTIP, tax informants do not remain anonymous. The CRA webpage on [The Offshore Tax Informant Program: Confidentiality of information](#), indicates they “will protect the identity of an informant to the fullest extent possible as required by the law.” Eligible individuals are rewarded between 5% to 15% of the federal tax collected.

The legal framework for this reward program is provided through the general administrative authorities of the CRA prescribed under to the [Canada Revenue Agency Act \(S.C. 1999, c. 17\)](#). The [Economic Action Plan 2014 Act, No. 1 \(S.C. 2014, c. 20\)](#) also amended the [Income Tax Act \(R.S.C. 1985, c. 1 \(5th Suppl.\), at ss. 56\(1\)\(z.4\), 60\(z.1\) and 212\(1\)\(x\)\)](#) to provide that any amounts received as part of the reward program would be recognized as taxpayer income for income tax purposes.

The Leads Program targets act of non-compliance that do not qualify for the OTIP. The objectives of this program are ensuring the fairness of the tax system for all Canadians and supporting the communities, programs and services through increased tax revenue.

Tax informants who submit leads to the CRA's National Leads Centre do not receive monetary rewards under this program, but they do remain anonymous. When they submit a lead, they are not asked to disclose personal information. Under this program the CRA does not provide monetary rewards.

## **2. Scope of the program**

The OTIP targets major international tax non-compliance. The CRA lists a number of situations that fall under this category on their “[What is international tax non-compliance?](#)” webpage. On the same page, the CRA indicates that other situations may be eligible, and individuals can contact the CRA to determine if their information falls under the scope of the program. The minimum level for the amount of tax owing is \$100,000 excluding interest and penalties. Only individuals are eligible to be rewarded by OTIP. The “[Eligibility for the Offshore Tax Informant Program](#)” page on the CRA website includes a list of situations where individuals are not eligible for the program. The information provided will be used by an OTIP analyst to determine if a case should be included in the program and pursued by the CRA. The “[How to submit information to the Offshore Tax Informant Program](#)” page on the CRA website indicates the OTIP will not accept documentation subject to solicitor-client privilege.

The Leads Program targets individuals, businesses, and charities for acts of non-compliance that do not qualify for the OTIP. The CRA lists [different types of tax cheating](#) that can be reported under the Leads Program. Any individual can report a lead anonymously, but they will not receive a reward under this program. The CRA uses the information provided to determine if tax cheating occurred and whether a compliance or enforcement action is required. The Leads Program does not specify if the information must be legally obtained by the informant.

## **3. Contacting the administration**

The CRA’s Offshore Compliance Division operates the OTIP. Instructions on how to submit information to the OTIP are available on the [how to submit information to the Offshore Tax Informant Program](#) page. Informants are strongly encouraged to call the program hotline first. If the case is eligible, the informant provides the information by making a written submission by mail.

The CRA’s National Leads Centre operates the Leads Program. Tax informants can submit a lead to the National Leads Centre online, by mail, phone, or fax, as indicated on the program’s [how to report](#) page. If the informant has documentation to support the lead, it must be submitted by mail.

## **4. Reward and payment criteria**

Under the OTIP, the amount of the reward, while not defined in legal texts, is between 5% to 15% of the tax collected, not including penalties and interest. The award levels are 5%, 7.5%, 10%, 12.5%, and 15%. The OTIP determines the amount of the reward based on their [payment criteria](#), which includes the quality, relevance, and value of the information, and the cooperation of the informant. The award amounts are reviewed by the OTIP’s Oversight Committee. The program’s [informant award process](#) indicates that rewards will only be paid once \$100,000 of federal tax has been collected and that no upfront payments will be made. The rewards are treated as taxable income for the



informant. The contract between the informant and CRA includes a dispute resolution process, whereby an informant's grievance is reviewed by an internal panel.

## **5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

In Canada, there is no general status for whistleblowers. A 2018 report, entitled [Whistleblowing in Canada](#), indicates the following on page 12 : “There is no general framework protecting whistleblowers in Canada. An uncertain legal framework can be inferred from a patchwork of legislation, at the federal and provincial levels.”

Tax informants under the OTIP do not remain anonymous, but the CRA is committed to protecting the identity of informants to the fullest extent possible as required by the law. The CRA indicates this might not be possible if the informant is required as a witness in court (see [The Offshore Tax Informant Program: Confidentiality of information](#)). Tax informants who submit information to the Leads Program remain anonymous.

## **6. Results and control**

The results of the OTIP are made public in the CRA's annual Departmental Results Report. Page 35 of the [2017-2018 Departmental Results Report](#) indicates that the CRA “received 196 calls and 93 written submissions through our Offshore Tax Informant Program.” The [2016-2017 Departmental Results Report](#) includes more detailed results of the OTIP since the program's creation in January 2014 to March 31, 2017 on page 45. The results of the program indicate 1,028 informant calls and 435 written submissions were received. Additionally, the CRA initiated 227 audits and assessed over \$1.6 million in federal tax and penalties. The OTIP's [informant award process](#) page states that an informant may have to wait several years to be paid.

The results of the Leads Program are not published in the CRA's annual Departmental Results Report.

In 2008-2009, the Leads Program was evaluated by the CRA's Corporate Audit and Evaluation Branch, for which the findings were reported in an October 2010 report entitled, [Enforcement and Disclosures Programs Evaluation - Final Report](#).

On October 26, 2016 the Standing Committee on Finance tabled a report entitled, [Canada Revenue Agency, Tax Avoidance and Evasion: Recommended Actions](#), which included a recommendation to strengthen the protections for informants under the OTIP and Leads Program. The Government of Canada's [response](#) to this report on February 22, 2017 included this excerpt on page 4 :

**Recommendation 4 : The Minister of National Revenue strengthen protections for individuals under the Informant Leads Program and the Offshore Tax Informant Program. As well, the Minister should ensure that these programs are properly incentivized and that all credible information that is obtained through them is properly investigated.**

The Government of Canada supports this recommendation. The CRA appreciates the importance of leads from the public and the need to protect informants, in relation to either the Informant Leads Program or the Offshore Tax Informant Program.

The Government of Canada through the CRA will review these two key programs, with a view to modernize intake and interaction with information. The Informant Leads Program has remained unchanged for many years and is due for modernization; multi-departmental interest exists to pursue formal and blanket protection to the identity of informants. In addition, the CRA will promote benefits and incentives of these programs to encourage informants to come forward.

## ESPAGNE



### ECPRD REQUEST #4012: Tax Informant – Aviseurs fiscaux

[...]

#### 1. Existence of a tax informant program

Yes, the Spanish Tax Agency (AEAT) may use information provided by third parties in its mission of tax control. It is specifically stated in Section 114 of the General Tax Act (Act 58/2003), which establishes the following :

*"By means of public denunciation, the tax administration may be informed of facts or situations that may constitute tax offences or bear significance for the application of taxes. Public denunciation is independent from the duty to collaborate with the Tax Administration regulated in Sections 93 and 94 of this law.*

*Once a complaint has been received, it shall be sent to the competent body for any action that may be taken :*

*– This body may agree to file the complaint when it is considered unfounded or when the facts or persons being denounced are not sufficiently specified or identified.*

*– Proceedings may be initiated if there are sufficient indications of veracity in the alleged facts and these are unknown to the Tax Administration. In this case, the complaint shall not appear in the administrative file. The complainant shall not be considered as an interested party to the administrative proceedings initiated as a consequence their complaint, nor shall they be informed of the result thereof. They shall not be entitled to lodge appeals or claims in relation to the results of such actions either.”<sup>(1)</sup>*

The anonymous character of the denunciation is reinforced by Section 60.4 of the General Regulations on actions and procedures for tax management and inspection and the development of common rules for tax

---

(1) <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

application procedures, approved by Royal Decree 1065/2007 of July 27, providing that

*“All staff at the service of the Tax Administration shall be bound by the strictest and most complete secrecy with respect to data, reports or background information known to them by reason of their position or job.*

*Such information shall be confidential and may be communicated only to those who, by reason of their powers, are involved in the procedure in question (...)”*

On the other hand, as stated in the AEAT’s website,<sup>(1)</sup> the informants will not have the right to a reward, more concretely, they will not be entitled to the payment of a participation in the possible tax sanctions that may be imposed.

However, this possibility did exist in the Spanish system until 1987. The informant then could perceive between the 20% and 30% of the effective and collected sanctions.

As mentioned before, the objectives of this “public denunciation” is to provide the Tax Administration with facts or situations that may constitute tax infringements or have significance for the application of taxes. Thus, the existence of totally or partially hidden facts with tax significance is provided to the Administration.

## **2. Scope of the program**

There is no required minimum level for the amount of tax owing.

The denunciation may be lodged by any individual or company, although, as it was previously stated, there is no reward. There are, for instances, cases of former employees informing on fraudulent practices but also of businesses reporting other companies.

Regarding the “acts” or situations targeted, the AEAT foresees the following type of complaints to be filed :

- Ordinary complaints.
- Complaints about undeclared invoices.
- Complaints about sales concealment software.
- Complaints about e-commerce and other tax frauds on the web
- Complaints about renting real estate.

---

(1)[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/en\\_gb/Inicio/Ayuda/Modelos\\_Procedimientos\\_y\\_Servicios/Ayuda\\_P\\_ZZ06\\_Denuncia\\_tributaria/Informacion\\_general/Informacion\\_al\\_denunciante.shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/en_gb/Inicio/Ayuda/Modelos_Procedimientos_y_Servicios/Ayuda_P_ZZ06_Denuncia_tributaria/Informacion_general/Informacion_al_denunciante.shtml)

The information collected thanks to this mechanism is used to start the corresponding administrative proceedings (in case the Administration considers that “there are sufficient indications of veracity in the alleged facts” and they were unknown to them. It is important to notice that “Commencement of audit actions is not due to a complaint being filed but to investigations, if relevant, by the auditing bodies”.

There is no specific norm on the fact that documents were or not procured illegally but it can be assumed that the general rules for evidence applies here and therefore, as it is also in the case of France, the tax administration is not allowed to enter, inspect or search in buildings on the basis of illegal documents. Nevertheless, it does not prevent the start of a tax inspection.

### **3. Contacting the administration**

The procedure takes place within the Spanish Tax Agency. All the ways and means of transmitting the information are specified in its website.

The “tax denunciation” or tax complaint can be made online, by post or in person. Information on the steps to be taken can be found in the Tax Agency webpage, <sup>(1)</sup> stating the following :

– The complaint can be presented at the Delegation or Administration of the Tax Agency, at any of its offices. It can be presented in person or send it by post.

– It can equally be filed online, following the procedure enabled in the website (sede electronica). The procedure allows the informant to choose between several available identification systems.

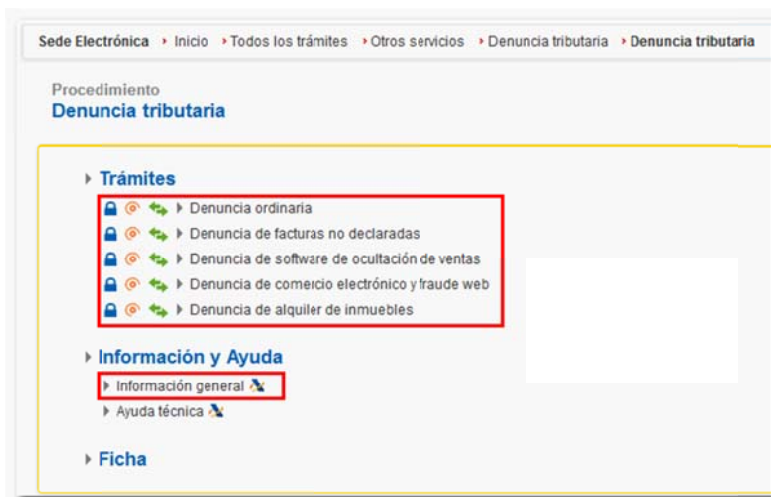
Regarding the format, a downloadable form or model is available on the AEAT website. <sup>(2)</sup>

On the other hand, the complaint can be submitted on the website with a digital signature (certificate or electronic ID). Once in the website, there are different online forms, depending on the type of complaint to be reported.

---

(1)[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/en\\_gb/Inicio/Ayuda/Modelos\\_Procedimientos\\_y\\_Servicios/Ayuda\\_P\\_ZZ06\\_Denuncia\\_tributaria/Informacion\\_general/Donde\\_y\\_como\\_puede\\_presentarse\\_shtml](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/en_gb/Inicio/Ayuda/Modelos_Procedimientos_y_Servicios/Ayuda_P_ZZ06_Denuncia_tributaria/Informacion_general/Donde_y_como_puede_presentarse_shtml)

(2)[https://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/Contenidos\\_Comunes/La\\_Agencia\\_Tributaria/Denuncia\\_Tributaria/denuncia.pdf](https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Denuncia_Tributaria/denuncia.pdf)



Regarding assistance to the informant, there is one Section where you can obtain information on how to get an electronic certificate and another one on technical assistance. In case the person cannot find the information he or she wants, can request a call.

#### **4. Reward and payment criteria**

Not applicable. As already mentioned, there is no reward and therefore payment criteria to be followed. Until 1987, the reward was calculated as a percentage of the amounts finally perceived and recovered.

#### **5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

In Spain, there is not a general status for whistleblowers (see request 3952) but some specific procedures in certain administrations to use complaints to combat fraud, which normally imply the existence of a “complaints mailbox”. Therefore, tax informants have their own specific regime.

The anonymity of tax informants is meant to be protected by the fact that the staff at the Tax Administration is bound to the strictest secrecy with respect to all data. Thus, although the informant has to write his/her name and personal data in the tax complaint form, this will only be of access to the staff. Equally, as stated before, the complaint will not appear in the administrative file in case a decision is made on actions being taken.

#### **6. Results and control**

The Tax Agency received a total of 12,500 complaints from taxpayers regarding tax fraud in 2016, according to some sources from the Tax Agency. This

amount implies an increase of 26.8% over the previous year. The inspection coming from these complaints entailed an amount of 116 million euros.

There is no specific report present to Parliament. Nonetheless, an initiative to fight corruption and protect whistleblowers was presented to Parliament in September 2016, by the Parliamentary Group Ciudadanos. It was taken into consideration on February 21, 2017, thanks to a plenary vote that obtained 337 votes in favor and 5 abstentions, and the amendments process, completed on November 29, 2017, has resulted in the submission of 375 amendments by the majority of parliamentary groups. It is currently awaiting the mandatory Report to be drawn up by the Constitutional Commission of the Congress.

### **7. Other relevant information**

We would recommend taking a look at the already mentioned request 3952, where the general context in the Spanish legal system is explained and some examples of specific programs in some Autonomous Communities are explained. It is important to notice that channels to denounce tax evasion are also foreseen at the regional level. The current initiative at Parliament on a Comprehensive Law to Fight Corruption and Protect Whistleblowers is equally discussed in the request.





## ESTONIE

### Tax informant

#### ECPRD no 4012

### 1. Existence of a tax informant program

There is no such a tax informant program in Estonia. Tackling major tax fraud and increasing tax revenue as it has set up by the activities by taxpayers themselves together with tax board, as to follow up that taxpayer's taxes declared and paid in time. If taxpayer finds himself in difficulties and the timely payment of taxes are becoming complicated or has already become difficult, taxpayer is welcome to contact tax board. Tax board (and its advisors) should try to find a solution in common. [On payment of tax arrears in instalments more particularly](#) <sup>(1)</sup> and submit correct and objective data on declaration. Taxpayer has to keep himself well informed about the changes in taxation this will help you to avoid mistakes arising from ignorance. However, there is a tip-off possibility contact on tax board webpage.

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

Concerning third parties, Estonian Taxation Act (p. 72) provides those functions to the officials of tax authorities. Officials of tax authorities have the right, in order to conduct inspections, to have access to plots of land, buildings and premises where the business or professional activities of a taxable person carried out. An official of the tax authority shall also have right to inspect a movable related to the business or professional activities of the taxable person, which is not at the location of the business or professional activities of the taxable person. In the course of an inspection the officials of tax authorities do not have the right to conduct searches, open locked spaces or storage rooms or enter a dwelling against the will of the persons residing therein even if the business or professional activities of a person are carried out therein. Officials of tax authorities have the right to inspect property owned or possessed by a third party, including immovable property, buildings, ships and vehicles and other movable property, provided that the inspection does not involve entry into and search of the dwelling or premises of the person against the person's will.

---

(1) <https://www.emta.ee/eng/private-client/payment-taxes-and-claims-tax-arrears/payment-tax-liabilities-instalments>

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

No reward has set up according to the Taxation Act.

**1.2.1. Is there a specific legal framework for this possibility? What is the legal basis (act or law, decree or order, decision of the administration...)?**

N/A

**1.2.2. When was it created? Has this framework evolved since its creation? Please specify if such a program existed formally but was abandoned, and why.**

**1.3. What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

**2. Scope of the program**

N/A in the case of Estonia (see reply to the p.1), but the Estonian Tax and Customs Board is waiting hints of violations of law related to taxes and illicit traffic. The telephone hotline is (free of charge, 24h). to give a hint chance is available also by e-mail.

When giving a hint, as precisely as possible, person should define the circumstances of a violation of law committed or to be committed, the period of time and the place of the commitment, as well as the accurate personal data related to the matter.

Person may remain anonymous as well when giving us a hint, or request anonymity for himself when the information provided will handled. Tax board still ask to give person's contact details, so that tax board could specify the details of the hint, if needed. On requesting anonymity, tax board can ensure that on checking the information the personal details of the person who has given the hint shall not be disclosed to third persons.

The Estonian Tax and Customs Board shall not give feedback on proceeding of hints and its results. The information that lies outside our competence shall be forwarded to the corresponding agency.

**3. Contacting the administration**

Ways of reaching the administration (Estonia Tax and Customs Board) are available at the official webpage. Taxpayers themselves invited to contact advisors and experts of the tax board.

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency that is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

N/A

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

Yes, there are [tax specialist contacts](#)<sup>(1)</sup> available at webpage – e-mails, phone numbers aso. Mainly those consultations form tax board set up for taxpayers themselves, not taxpayers as a whistleblowers.

#### **4. Reward and payment criteria**

In Estonia there is no rewarded information set up by taxation legal acts. However, pursuant to the Taxation Act (p. 16), damage unlawfully caused to a taxable person or third party by a tax authority shall be compensated for pursuant to the provisions of the State Liability Act.

#### **5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

A tax authority in Estonia shall conduct proceedings in a straightforward and efficient manner without undue delay, avoiding superfluous costs and inconveniences, in compliance with the general principles of administrative proceedings and ensuring that the rights of participants in the proceedings are protected. At the request of a taxable person, the tax authority shall provide information and explanations about his or her rights and obligations arising from this Act and the Acts concerning tax. Taxable persons have the right to access information concerning them which is collected by tax authorities and to copy or make extracts of such information. A tax authority has the right to refuse to disclose information if disclosure thereof would hinder the ascertainment of the truth in criminal proceedings.

The tax authorities and officials and other staff thereof are required to maintain the confidentiality of information concerning taxable persons, including all media (decisions, acts, notices and other documents) concerning the taxable persons, information concerning the existence of media, business secrets and information subject to banking secrecy, which is obtained by the authorities, officials or other staff in the course of verifying the correctness of taxes paid, making an assessment of taxes, collecting tax arrears, conducting proceedings concerning violations of tax law or performing of other official or employment duties (hereinafter tax secrecy). The obligation to maintain tax secrecy continues after the termination of the service or employment relationship.

---

(1) <https://www.emta.ee/eng/information-phones-and-e-mails>

Also, please, see reply to the questions no 2.

## **6. Results and control**

N/A

## **7. Other relevant information**

Pursuant to the [Estonian Tax Board strategy \(2017\)](#)<sup>(1)</sup>, taxes supposed to be paid, not collected. Tax board supports people with trustworthy cooperation; tax board can and has to make payment of taxes easy and automatic in the best possible way. Info on the payment of taxes is always available in an appropriate way. Tax Board activities aimed at increasing the future tax base.

---

(1) [https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/ameti-struktuur-ulesanded-strateegia/strateegia/mta\\_strateegiaesitus\\_2017\\_261017\\_en.pdf](https://www.emta.ee/sites/default/files/kontaktid-ja-ametist/ameti-struktuur-ulesanded-strateegia/strateegia/mta_strateegiaesitus_2017_261017_en.pdf)

## GRÈCE



### ECPRD 4012: Tax informants

#### 1. Existence of a tax informant program

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

The Independent Authority of Public Revenue and the Special Secretariat for Financial and Economic Crime Unit (SDOE) of the Ministry of Finance does use information provided by third parties, including anonymous denunciations, when carrying out their mission of tax control. Pursuant to the information provided publicly in SDOE's webpage, SDOE has released a permanent open call to all citizens to provide information, which could help in combating tax evasion and tax crime in general. Complaints or denunciations can be made orally or in writing, signed or anonymous. They may be submitted by one of the following ways :

- By person at SDOE offices
- By mail or email to SDOE
- By calling the 4digit number 1517, which operates specifically for this use
- By fax

Complaints may also be submitted by any available means to the Independent Authority of Public Revenue, as well.

All complaints, named and anonymous, are evaluated (by the same criteria) by the competent Committee, in order to assess their importance and the degree of priority for their investigation. The person against whom the complaint is made is entitled, under certain conditions, to be informed of the content or receive a copy of the complaint (Decision of the Ministry of Finance, POL.1307 / 1995).

Lately, a decision of the head of the Independent Authority of Public Revenue provided for the creation of decentralized 3-member committees in Audit Centers and Regional Tax Offices, which would evaluate and rate complaints for their further use as sources of information.

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

No, there is no reward program.

**1.3. What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

Civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition are among the objectives of setting up a mechanism of receiving and evaluating citizens' complaints and denunciations regarding cases of tax evasion and tax fraud. But one of the main reasons why anonymous reporting is encouraged is the following: one very common way businesses, stores or professionals providing services to the public use to avoid paying VAT to the State is their refusal to issue receipts for transactions realized. Sometimes, they even offer to the client a reduction to the price of goods or services bought, equal or lower to VAT, if he or she agrees on not getting a receipt. By not issuing a receipt, they evade both VAT and the income taxation, since the sum of money they receive is not declared and not added to their income. Anonymous denunciations allow SDOE to receive information even through the citizen involved about businesses or professionals that follow such tax evasion practices and perform full audit control or even on-site checks with civil servants disguised as clients.

**2. Scope of the program**

NOTE : As already mentioned above, there is no such reward program in Greece. The only "award" program available is that of "witness of public interest protection", for which more information is provided under point (5) of your questionnaire.

**2.1 What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)?**

Please see the note above.

**2.2. Is there a minimum level for the amount of tax owing?**

Please see the note above.

**2.3. Who can provide information to the tax administration, and be rewarded? In practice, who are the tax informants?**

Please see the note above.

**2.4. What can the information provided be used for?**

The information is evaluated by a competent committee of the Special Secretariat for Financial and Economic Crime Unit (SDOE) of the Ministry of Finance. Pursuant to the evaluation, the degree of priority of the case is decided and audits as well as inspections may be ordered and performed, including measures such as disclosure of bank accounts data. Lately, the State Council (Conseil d'Etat) of Greece has issued a series of decisions determining the criteria under which an anonymous denunciation may operate as "additional evidence" that allow for an expansion of the extinctive prescription period, after which SDOE is no longer allowed to inspect tax and other financial data.

**2.5. To be used by the tax administration, does the information provided have to be legally obtained by the informant?**

There is no special reference in law for such a case. If and when a tax case reaches a court, the rules of Codes of Penal and Civil Procedure apply regarding acceptable and non-acceptable evidence.

**3. Contacting the administration**

NOTE : As already mentioned above, there is no such reward program in Greece.

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

Please see our answer under question 1.1.

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

Please see our answer under question 1.1.

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the ways and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

No specific format is required. The ways and means of transmitting the information are the ones mentioned under 3.2 and are clearly presented in the website of the Ministry of Finance and informative leaflets.

Can tax informants be assisted by a counsel (for example, a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility?

There is no restriction for such assistance.

#### **4. Reward and payment criteria**

Greece has no financial reward program for tax informants (...).

### **5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

#### **5.1. Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

There is no explicit reference of the term “whistleblower” in the Greek legislation. Tax informants may benefit from the protection offered to “witnesses of public interest”, a status that partly resembles that of whistleblowers, if tax fraud is part of a corruption crime for which such witness protection is granted. More precisely, in 2014, through L.4254/2014, the Greek state made a significant step to meet its international obligations and to actively participate in the joint effort of the global community to fight corruption, by expanding the scope of witness protection to a series of crimes related to corruption such as : bribery of political officials, judges or civil servants and trade/leverage of intermediaries and other related acts. The new L. 4254/2014 not only expanded the scope of application of witness protection, but also strengthened the protection itself through additional measures, by adding a new article 45B in the Greek Penal Code, under the title “Abstention from prosecution of witnesses of public interest”. The status of “witness of public interest” a new term introduced is awarded by an order of the local Prosecutor or Prosecutor of corruption offenses, with the approval of the Deputy Prosecutor of the Supreme Court supervising prosecutors of corruption offenses. A “witness of public interest” is anyone who, without interfering in any way to the relative offenses and without aiming at his or her own benefit, can help substantially, with the information he or she provides to the law enforcement authorities, in revealing and prosecuting those acts. Protection awarded may include protection against lawsuits, retaliation and protection in the service for the case of public servants.

#### **5.2. What are the specific protections given to tax informants?**

Please see above.

#### **5.3. Is the anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

As mentioned above, the person against whom the denunciation is made is entitled, under certain conditions, to be informed of the content or receive a copy of the complaint (Decision of the Ministry of Finance, POL.1307 / 1995). Still, the



denunciation can be made anonymously. In the case of the aforementioned “witnesses of public interest”, the judicial authority is responsible for the protection of anonymity and, so far, this has been effective in practice.

## **6. Results and control**

As already mentioned above there is no reward program for tax informants. Results regarding the processing of denunciations and complaints regarding tax evasion are usually included in the annual reports of the Independent Authority of Public Revenue and the reports of SDOE.

[...]

## **7. Other relevant information**

N/A



## HONGRIE



OFFICE OF THE HUNGARIAN NATIONAL ASSEMBLY

DIRECTORATE OF CULTURAL AFFAIRS  
INFORMATION SERVICE FOR MP'S

### Response to Request No. 4012

#### “Tax informant programs”

[...]

#### 1. Existence of a tax informant program

In Hungary *there is no special tax informant program*, complaints and public interest disclosures with regard to tax can be made *under the general act on Complaints and Public Interest Disclosures*. See [Act CLXV of 2013](#) on Complaints and Public Interest Disclosures which has entered into force on 1 January 2014.

The English version of the law can be found here: [http://corruptionprevention.gov.hu/download/7/a2/90000/KIM%20555\\_2013-4.pdf](http://corruptionprevention.gov.hu/download/7/a2/90000/KIM%20555_2013-4.pdf)

N.B. The English version, however, does not contain the latest modification made by the Act CXXIX of 2015 which has entered into force on 1 October 2015.)

According to the Act public bodies and local government bodies shall manage complaints<sup>(1)</sup> and public interest disclosures<sup>(2)</sup> pursuant to this act. Therefore *tax authority shall be subject to this act*.

Under the Act CLXV of 2013 on Complaints and Public Interest Disclosures *anybody*, irrespective whether he/she works in the private or public sector *may make a public interest disclosure* to the body entitled to proceed in matters relating to public interest disclosures.

---

(1) *A complaint is a request for putting an end to a violation of individual rights or interests the fulfilment of which does not fall under the scope of any other proceedings, in particular judicial or administrative proceedings (Art 1 (2).)*

(2) *A public interest disclosure calls attention to a circumstance the remedying or discontinuation of which is in the interest of the community or the whole society (Art 1 (3).)*

The Act explicitly says that public bodies and local government bodies shall manage complaints and public interest disclosures pursuant to this act. Although it seems that the act restricts its scope at this point, however, at a later point it allows both the employers defined under the Labour Code and legal persons who are not public bodies or local government bodies to introduce either a whistleblowing system or a whistleblowing lawyer. It means that the Act covers both the private and the public sector.

This interpretation is strengthened also by the Ministry of Justice as [its letter](#) says that in case of a private company the whistleblower can also turn to the Office of the Ombudsman, although the later can control only public offices listed in the Act concerned. In this case the Ombudsman will forward the report to the competent public office according to the questioned activities of the private company.

Additionally, [Competition Act](#) (Act LVII of 1996) concerning the informant reward entered into force on 1 April 2010. This means that in case of documents and other information submitted after 1 April 2010 the provisions concerning the informant reward shall be applied irrespectively of the fact whether the competition supervision proceeding has been launched before or after this date. (See later)

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

Tax Authority can use information provided by other public offices, if it is asked for in an official way, as we described in the law.

*Anonymous reports are not investigated* under Art 2/A (3) of the Act. If the body in charge considers the report as serious, it can still decide to start an investigation.

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

*No.* The abovementioned Act on whistleblowing does not reward the whistle-blowers. However, there is one exception. If any natural person who has provided indispensable documentary evidence to the [Hungarian Competition Authority](#) leading to the exposure of a cartel infringement under Section 11 of the Competition Act or Article 101 of TFEU shall be entitled to reward. The concept of indispensable evidence shall also include information that enables the court to authorize a site search that eventually results in the Hungarian Competition Authority obtaining the evidence. Furthermore, an evidence shall be considered indispensable also if it can be replaced by some other evidence that the Hungarian Competition Authority has obtained subsequently. The fee shall amount to one per cent of the fine the acting Competition Council has imposed in the case, not to

exceed fifty million forints. No fee shall be paid for any evidence obtained by way a felony or misdemeanor offense. No fee shall be given if the evidence was obtained in violation of the legal cooperation prescribed by the Hungarian Competition Authority. The fee shall be exempt from the payment of personal income tax.

Both the competition law and the penal code make it possible for the participants of criminal acts to be excused from punishment (or get a less severe sentence) if they take part in revealing the offence before the criminal investigation.

**1.2.1. Is there a specific legal framework for this possibility? What is the legal basis (act or law, decree or order, decision of the administration...)?**

[Act LVII of 1996](#) on the Prohibition of Unfair and Restrictive Market Practices shall be applicable to provide for the fair competition on the market. If any person who has provided indispensable documentary evidence to the Hungarian Competition Authority leading to the exposure of a cartel infringement shall be entitled to reward (Art 79/A). As it was mentioned above, that person is the only person who shall be rewarded due to public interest disclosure.

**1.2.2. When was it created? Has this framework evolved since its creation? Please specify if such a program existed formally but was abandoned, and why.**

The reward has been introduced to the Competition Act by the Act CLXIII of 2009. In 2017 by Act CXCVII of 2017 stronger conditions in order to be entitled to this reward has been introduced concerning para 5 and 5a of Art 79/A. and para 5 and 6 of 79/B.

**1.3. What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

The objectives are to combat against the hardcore cartels which have caused considerable consumer harms, harms to the competitors and which are enormously damaging to society as a whole.

**2. Scope of the program**

*No special program*, general act is applicable.

2.1. What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)?

Whistleblowing in Hungary does not mean the disclosure of certain data but *reporting a problem to the responsible authority*. Whistleblowing can relate to anything that is harmful or damaging to a community (it can be a company or an

organization) and the cessation of which would serve the interest of that community or the entire society. The subject of whistleblowing is detrimental to the society. The motivation of the whistle-blowers does not matter.

**2.2. Is there a minimum level for the amount of tax owing?**

*No.*

**2.3. Who can provide information to the tax administration, and be rewarded? In practice, who are the tax informants?**

There is *no definition* of either a whistleblower or a tax informant in the Hungarian legislation.

*Anybody* may make (a complaint or) a public interest disclosure to the body entitled to proceed in matters relating to (complaints and) public interest disclosures. (Art I (4))

[On the website of the Hungarian Tax Authority](#) public interest disclosure can be made against any public offices with filling in the given electronic form. The tax authority will forward the case to the competent public office. When it concerns the tax authority complaint shall be submitted (not public interest disclosure) Complaint is limited because lodging a complaint through this website can be made only in the case of the client (not in others' case) and only against the tax authority. Public interest disclosure against the tax authority can be made e.g. in the Office of Ombudsman.

**2.4. What can the information provided be used for?**

To examine the case.

**2.5. To be used by the tax administration, does the information provided have to be legally obtained by the informant?**

*Yes.* With regard to providing indispensable documentary evidence to the Hungarian Competition Authority, no reward shall be paid for any evidence obtained by way a felony or misdemeanor offense.

If the criminal or misdemeanor proceedings are opened before the reward is paid out, payment shall be withheld until the final conclusion of the misdemeanor proceedings, and/or until the conclusion of the criminal proceedings by the court's final peremptory decision or definitive non-peremptory ruling, and/or until the resolution of the public prosecutor's office or the investigating authority is adopted for the termination of the proceedings, that is not subject to further remedy. If the final court verdict establishing the criminal act or the misdemeanor offense is adopted after the reward is paid out, it shall be paid back to the Hungarian Competition Authority.

### **3. Contacting the administration**

#### **3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

In 2014 an anti-corruption NGO called K-monitor has sent an [enquiring letter](#) to the Ministry of Justice with the aim to clarify the Act. According to the Minister the head of the public office is responsible for handling the public interest disclosure, he/she is responsible to establish the departments in the office.

(N.B. The Ministry of Justice strengthens in its letter that its interpretation shall not be treated as a compulsory explanatory directive to the act based on the Decision of the Constitutional Court No 60/1992. (XI.17.)

In the Office for Ombudsman there is a department for public interest disclosure cases.

[According to the K – Monitor and TASZ](#) there are no guarantees implemented to support unbiased, professional and fair investigation due to also the fact that in the act it is not regulated who is responsible for handling public interest disclosure. In the current system there is a high risk that reports are investigated by people/bodies that are subjects of the report.

#### **3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

There is hotline information system on the [website of the tax authority](#).

Whistleblower can directly turn to the body he/she considers to be entitled to take action in the case that is being reported. This can be the organization that is the subject to the report or even a certain authority. (If the whistleblower has not turned to the adequate body, the recipient body is obliged to forward the case to the competent body and has to inform the whistleblower of that at the same time.) If the whistleblower decides to lodge his/her report at the body authorized to evaluate the report, it is the whistleblower's responsibility to ponder whether it is lawful if the organization becomes aware of the classified information in question.

Public interest disclosures may also be made through a protected electronic system for public interest disclosures. The electronic way is recommended as it provides better protection for the personal data of the whistleblower. Protected electronic system of whistleblowing is operated by the Office of the Ombudsman and can be reached on its website. The Ombudsman does not take the content of the report into consideration, it checks that all formularies are met and forwards it to the body that is entitled to take action against the violation revealed by the whistleblower.

According to Art 5 (2) of the Act on whistleblower, a short excerpt of the whistleblower's report filed through the electronic system and the state of its investigation will be made available online by the Office of the Ombudsman based on the document's identification number, without any personal or institutional data, so the report will be public.

The two options offered on the website of the Office of the Ombudsman might be deceptive :

1. Reports can be filed through an online government services portal (so-called Ügyfélkapu).

2. "Lodging a whistleblower's report without identification" implies that the whistleblower does not have to provide personal data for the identification. This is not true because according to the Art 4 (4) the name and the address of the whistleblower have to be provided and stored. The whistleblower can request that only the office of the Office of the Ombudsman can access his/her personal data. In this case, the Ombudsman will only forward the excerpt to the competent body.

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the ways and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

In the electronic system there is an electronic form which shall be filled in. Limitation can be e.g. by the Tax Authority that attachment can be limited to only 10 pieces of pdf/doc/docx files with the maximum of 5 MB.

**3.4. Can tax informants be assisted by a counsel (for example, a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility?**

Act LXXX of 2003 on Legal Aid is applicable to whistleblowers who wish to get legal aids from the state. They can also be assisted by a private lawyer.

Additionally, companies (legal persons that are not public bodies or local government bodies) can contract a so called whistleblower lawyer who, theoretically, warrants the anonymity of the whistleblower within the company and takes action to have the case investigated (Articles 17 and 18.) Under the engagement contract the whistleblower lawyer shall provide legal advice to whistleblowers on whistleblowing

We have no information about the practice.

#### **4. Reward and payment criteria**

There is in principle no reward given to the whistleblowers. However, there is one exception. If any natural person who has provided indispensable documentary evidence to the Hungarian Competition Authority leading to the



exposure of a cartel infringement under Section 11 of the Competition Act or Article 101 of TFEU shall be entitled to reward. The concept of indispensable evidence shall also include information that enables the court to authorize a site search that eventually results in the Hungarian Competition Authority obtaining the evidence. Furthermore, an evidence shall be considered indispensable also if it can be replaced by some other evidence that the Hungarian Competition Authority has obtained subsequently.

**4.1. Is the amount of the reward paid to the informant defined in the legal texts?**

Yes, the percentage and the maximum is defined in the act concerned.

The reward shall amount to one per cent of the fine the acting Competition Council has imposed in the case, not to exceed fifty million forints. No reward shall be paid for any evidence obtained by way a felony or misdemeanor offense. No reward shall be given if the evidence was obtained in violation of the legal cooperation prescribed by the Hungarian Competition Authority.

**4.1.1. Who decides the amount of the reward paid to the informant?**

Competition Council decides the amount of the reward.

**4.1.2. How is it determined? Is there a scale that refers to the amount of tax owing, for example? What are the other criteria which can be taken into account by the administration in order to determine the reward?**

In the form of percentage of the fine with a cap.

**4.1.3. How is the reward paid? How many payments can occur? Can the administration make an advance payment? By which means (cash, cheque, transfer, other)?**

Where indispensable evidence is made available on several occasions by different natural persons, the reward shall be paid for each one separately. Any one natural persons shall be entitled to the reward on one occasion only.

The reward shall not be available to the executive officer, member, supervisory board member, employee or agent of a business association on whose behalf a petition has been submitted under Section 78/A for the exclusion or reduction of the fine.

The reward shall not be paid to several different persons if there is information to suggest that the evidences in question had been obtained from the same source, and that they were divided for the sole purpose of drawing multiple rewards. In such cases the one-off reward shall be equally divided among the entitled parties.

No repayment of the reward may be demanded on account of a court decision to reduce or annul the fine imposed, nor on account of a court decision to overrule the acting Competition Council's resolution upon which the evidence provided is no longer considered indispensable, except in all cases if the resolution was overruled by reason of the evidence the informant has provided being ruled inadmissible due to the unlawful conduct of the provider of the evidence.

**4.1.4. When is the reward paid (for example : before receiving all the information; or, when the amount of tax owing was evaluated; or, when the tax and penalties have been finally collected)?**

Any person who has provided the evidence shall be informed concerning the rules for reward. The person providing the evidence shall lodge the claim for the reward to the Hungarian Competition Authority within five days of the time of being informed.

The claimant shall be advised that he/she may be summoned by law to testify as a witness, as well as of his right to request his natural identification data and home address to be handled confidentially. This request may not be refused, however, the requesting person shall be advised that having his/her natural identification data and home address handled confidentially may have an impact on the probative value of the evidence provided.

If the competent competition council is of the opinion that the evidence provided for in competition control proceedings has no probative value, they shall adopt a specific ruling on that subject, and shall deliver such ruling only to the person who provided the evidence. It may be accessed only by the person having provided the evidence.

The acting Competition Council shall adopt a ruling on payment of the reward in respect of the persons lodging the claims, within thirty days of the time of having adopted its resolution in conclusion of the proceedings. This ruling may be subject to remedy by the person who claimed the reward.

The reward is due and payable within thirty days of the date when the ruling becomes definitive. The reward shall be paid from the allotment accounts defined in the chapter of the act on the central budget containing the revenue account for fines and penalties.

The competent competition council shall order repayment of the reward in a specific ruling at the latest within thirty days from the date when the regulatory or court decision establishing the grounds for repayment became final. This ruling may be appealed by the person who claimed the reward. Repayable rewards shall be treated as outstanding public dues enforced as taxes.

**4.1.5. Is the reward taxable?**

No.

**4.2. Can the informant dispute the outcome of the claim (amount of the reward, or refusal to pay the informant), and how? Do you have any examples of such litigation cases in court?**

See above the written in point 4.1.4.

**5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

The *general rules* are applied to tax informants. Additionally, the Hungarian Competition Authority shall have facilities in place to enable the persons who presume to have any evidence in their possession that meets the criteria set out in Subsection (1) of Art 79/A, to make inquiries - *without having to reveal their identity* - as to the assessment of the possible status of such evidence. The person making the inquiry shall be advised that the Hungarian Competition Authority shall not be bound by any preliminary assessment provided, and shall be informed of the rules pertaining to the reward.

**5.1. Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

Yes, there is a general status for the whistleblowers. Tax informants benefit from this status.

**5.2. What are the specific protections given to tax informants?**

Under Article 3 (2) whistleblower shall not suffer any disadvantage for making a public interest disclosure, except in the cases referred to Art 3 (4). Furthermore, any action taken as a result of a public interest disclosure which may cause disadvantage to the whistleblower shall be unlawful even if it would otherwise be lawful with the exception of the actions referred to in Article 3(4). (Art 11)

Art 3 (4) sets forth :

In cases where it becomes clear that a complainer or a whistleblower has disclosed untrue information of crucial importance in bad faith, and

a) it gives rise to an indication that a crime or an offence has been committed, the personal data of the complainer or the whistleblower shall be disclosed to the body or person entitled to carry out proceedings;

b) there is good reason to consider it likely that the complainer or the whistleblower caused unlawful damage or other harm to the rights of others, his or her data shall be disclosed upon the request of the body or person entitled to initiate or carry out proceedings.

Except in the cases referred to Art 3 (4), the personal data of a whistleblower shall not be disclosed to any recipient other than the body competent to carry out proceedings initiated on the basis of the public interest

disclosure, provided that such body is entitled to process such data pursuant to the law, or the whistleblower has given explicit consent to the transfer of his or her data. Without such explicit consent, the personal data of the whistleblower shall not be made public.

When a public interest disclosure concerns a natural person, the personal data of the whistleblower shall not be made available to any person seeking information in order to ensure the exercise of the rights of the natural person concerned to information about his or her personal data pursuant Article 15(1) of Act CXII of 2011 on the Right of Informational Self-determination and Freedom of Information (Art 9.)

According to the Ministry of Justice <sup>(1)</sup>, taking into account the Art 11 of the above-mentioned Act and the presumption of innocence (Art 1 of the Act XC of 2017 on criminal proceedings) *in the moment of filing the report, whistleblowers become protected*. It is the responsibility of the opposing party to prove if the whistleblower was malicious and provided false information. Detrimental measures against the whistleblower can only be justified if his/her misconduct is proven. However, in case of suspicion of wrongdoing, proceedings aiming to reveal a possible crime are not considered detrimental measures.

If the potential consequences of the report of the whistleblower can risk his/her living conditions, the whistleblower is eligible for whistleblower-support. There is however no law regulating the ways of financial compensation.

### **5.3. Is the anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

The personal data of a whistleblower shall not be disclosed to any recipient other than the body competent to carry out proceedings initiated on the basis of the respective public interest disclosure, provided that such body is entitled to process such data pursuant to the law, or the whistleblower has given explicit consent to the transfer of his or her data. Without such explicit consent, the personal data of the whistleblower shall not be made public. There is only one exception, namely Art 3 (4) (see above.)

As it was mentioned above, public interest disclosures may also be made through a protected electronic system for public interest disclosures <sup>(2)</sup>. The electronic way is recommended as it provides better protection for the personal data of the whistleblower. Protected electronic system of whistleblowing is operated by the Office of the Ombudsman and can be reached on its website. The Ombudsman does not take the content of the report into consideration, it checks

---

(1) Letter dated of 2014 to [K-monitor](#) (anti-corruption NGO) from the Ministry of Justice clarifying the Act. The Ministry of Justice strengthens in its letter that it shall not be treated as a compulsory explanatory directive to the act based on the Decision of the Constitutional Court No 60/1992. (XI.17.)

(2) The term is used in the Act CLXV of 2013 on Complaints and Public Interest Disclosures (Art 4-10.)

that all formularies are met and forwards it to the body that is entitled to take action against the violation revealed by the whistleblower.

## **6. Results and control**

In Hungary, the general report of the office for the Ombudsman and also the report of the Hungarian Competition Authority which are presented to the Parliament every year contain some data concerning public interest disclosure cases.

### **6.1. Are the results of the program made public?**

They are available on internet.

#### **6.1.1. What are the main results (additional tax collected, number of claims, number of informants rewarded, amount of the rewards, etc.)?**

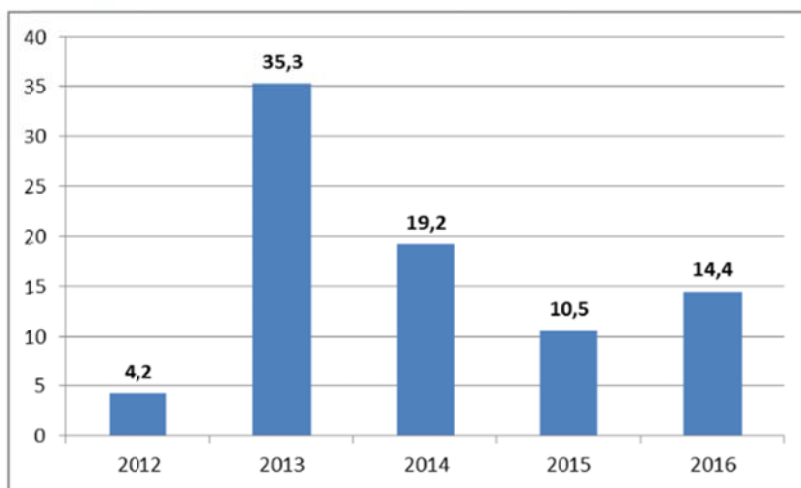
According to the [report of the Ombudsman](#) 328 cases were registered through the electronic system run by the Office for Ombudsman in 2017. 60% of this amount were treated as public interest disclosure, and only 6% of the left cases could have been examined as a complaint. 65% of the cases were well-founded. 90% of the clients asked that his/her personal data should not be disclosed to any recipient other than the office for Ombudsman. The cases touched upon the same topics as in the previous years e.g. practice of the parking companies, objections of the regulations of the self-governments, corruption, parking fees, operation of the public transport service, waste incineration, contamination of groundwater etc.

According to the [report of the Hungarian Competition Authority](#) in 2016, similarly to the trends seen in previous years, a substantial proportion of the complaints relating to cartel activities (approx. 60-65%) concerned public procurement procedures, primarily public procurements relating to EU-financed programmes. Within this category, the number of proceedings and information relating to the procurement of medical devices stood out. In 2016 the 20 queries registered on the Kartell-Chat corresponded to the average number of contacts under the informant reward scheme. Two proceedings were initiated as a result of the information obtained via the Kartell-Chat forum, and one as a result of the informant reward scheme. In 2016 two leniency applications were accepted.

The submission of leniency applications may be particularly significant in the case of public procurement cartels because cooperation with the Hungarian Competition Authority has a substantial effect on the level of the fine imposed in the initiated competition supervision proceeding; indeed, persons affiliated with companies submitting leniency applications are in a significantly more favourable position in any criminal proceeding that may be initiated due to cartel activities. If an undertaking making use of the leniency programme also participates in the settlement proceeding, it may benefit from a fine reduction of up to 80% in aggregate.

In 2016 7 decisions were adopted in proceedings relating to restrictive agreements, one of which constituted the post-investigation of an earlier procedure. Infringements were found in five cases, while one procedure was terminated.

**Fines imposed in restrictive agreement cases (million EUR) 2012-2016**



Source p. 14 in *Annual Report on Competition Law and Policy Developments in Hungary (January–December 2016)*

In 2017 – similar to the trends of the last years – 60-65% of the public interest disclosures and complaints on cartel concerned procurement procedures in particular procurement procedures in EU funded projects. 70% of the cases were complaint from the contracting authority based on Article 36 (2) of the Act CXLIII of 2015 on public procurement stating that the tenderer has pursued an activity against Art 11 of this Act. This rate is smoothly increasing from year to year.

Investigation of cartel cases are getting better and better with the help of the Cartel chat (anonym hotline running as of 2016), leniency and payment of reward. In 2017 unusually high number of application for leniency (10) arrived, in 5 cases competition proceedings were started.

**6.1.2. In particular, what is the average length an informant has to wait in order to get paid (between the first contact with the administration and the moment the reward is paid)?**

See point 4.1.4.

**6.2. Is the program controlled by Parliament?**

Yes, see point 6.

**6.3. Has this program already been evaluated? Is it debated in Parliament – in committee or during public sessions –, or in the media?**

Not really. The reports are formally presented in different Committees of the Parliament, then in the Parliament itself in the form of a session. The Parliament has to accept these reports. There is theoretically a room for debate in both places. In practice it does not happen. It might have a discussion about such a case which has made a scandal in the media.

**7. Other relevant information**

Employers and the owners thereof operating in the form of a company may define rules of conduct applicable to their employees (see Article 9(2) of Act I of 2012 on the Labour Code) in order to protect public interest or overriding private interest. These rules together with the description of the related procedures must be published by employers so as to be available to anyone.

Thus, *employers may set up whistleblowing systems* for reporting violations of the law and the rules of conduct, in which they may process the personal data of whistleblowers and of persons affected by whistleblowing, as disclosed in the whistleblower reports, for the purpose of investigating whistleblower reports and may transfer such data to external organisations involved in the investigation thereof. The processing of special data in a whistleblowing system is prohibited. Controllers shall notify the data processing operations relating to the whistleblowing system to the data protection register maintained by the National Authority for Data Protection and the Freedom of Information.

Reports to such whistleblowing systems may be made by the employees of the employer, persons having a contractual relationship with the employer and persons having a legitimate interest in making a whistleblower report or in remedying the conduct concerned. When making a whistleblower report, the whistleblower shall disclose his or her name and address, and a whistleblower who is a legal person shall disclose its registered address and the name of the legal representative of the whistleblower, and it shall declare that the whistleblower report is made in good faith about circumstances it is either aware of or has a good reason to believe that they are real. Whistleblower shall be reminded of the consequences of whistleblowing in bad faith, the rules governing the investigation of whistleblower reports, and the fact that the identity of the whistleblower shall be treated confidentially in all stages of the investigation. Whistleblower shall be informed that the investigation of a whistleblower report made by an unidentifiable person may be omitted.

It is required from the employer that the whistleblowing systems shall be so designed that the whistleblower cannot be identified by others than the investigators. The processing of personal data in a whistleblowing system shall be

governed by Article 3(3) of Act and, with respect to the data of whistleblower, Article 3(4) thereof.

**7.1. Do you have any other information or additional comments you would like to include that would help the subcommittee?**

As of 1 February 2013 <sup>(1)</sup> the following action creates a *minor offence* :

*Any person who takes measures as a result of a public interest disclosure which causes disadvantage to the whistleblower commits minor offence. The case falls under the competence of the police. (Art 206/A)*

[This minor offence has been introduced by the Act II of 2012](#) on offences, the procedure in relation to offences and the offence record system (the “Act on Offences”).

[Act CXII of 2011](#) on the Right of Informational Self-Determination and on Freedom of Information lays down the fundamental rules for data processing operations within the categories it covers with a view to ensuring that the right to privacy of natural persons is respected by data controllers, and to enforcing the right to have access to and disseminate information of public interest and public information to ensure the transparency of public affairs.

---

(1) According to the former Criminal Code this act was treated as a crime (Art 257) until 31 January 2013.



## ISRAËL



### The Knesset

#### Research and Information Center

[...]

#### The situation in Israel :

The Israel Tax Authority has a program called "The Justice Hotline" which is essentially a tax informant program. The purpose of the program is to fight undeclared income and capital in Israel. The Tax Authority launched the program in February 2013 with a campaign associating paying true taxes with equality.

Any person may contact the Authority through the program – by phone, fax, email, dedicated webpage or regular mail ([link to webpage in English](#)). There is no limit on the scope of the information reported – all information is given proper consideration and followed up appropriately.

The informant may choose to remain anonymous. If the informant is interested in having a meeting in person, or in receiving remuneration for the information – he or she will be referred to the relevant Intelligence Unit of the Tax Authority. In the meeting the informant will receive information on the conditions for receiving remuneration in accordance with the guidelines of the program. Regrettably, these guidelines are part of a classified intelligence regulation and cannot be divulged.

The Justice Hotline does not include a mechanism for protection for tax informants. As mentioned above, a tax informant may choose anonymity, but in that case, he or she won't be able to collect remuneration for the information.



**ITALIE**



**Italian Chamber of deputies**

**ECPRD 4012**

[...]

In Italy, citizens can denounce tax evasion to relevant authorities (Guardia di Finanza), although not anonymously. There is no “tax informant program”, such as the one created in France.

A specific regulation regarding whistleblowing has been introduced in Italy (law n. 190/2012, then law n. 179/2017), both in Public Administrations and in private organizations; it is aimed to protect whistleblowers and discipline their status.

The Italian Revenue Agency (Agenzia delle Entrate) has specific guidelines for whistleblowing activities since 2015.



LITUANIE



LIETUVOS RESPUBLIKOS  
SEIMAS

Reply to the ECPRD Request 4012

Tax informant

With regard to Lithuania, the answers to the following questions are as follows :

**1. Existence of a tax informant program**

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

The State Tax Inspectorate under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania <sup>(1)</sup> provides several tools for anonymous denunciations :

Possibility to use an electronic tool for individuals to anonymously denunciate about the tax frauds using the webpage of the State Tax Inspectorate;

– Mobile application for anonymous denunciations;

– Phone line for anonymous denunciations.

– All messages are evaluated and analyzed. The anonymity of the rapporteur is guaranteed.

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

There is no specific provision regarding the reward for people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance. However, there is a general provision foreseen in Article 12 of the Law on the Protection of

---

(1) The State Tax Inspectorate: <http://www.vmi.lt/index.jsp?lang=en>

Whistleblowers<sup>(1)</sup> that rapporteurs who have provided the competent authority with valuable information on different kind of violations (not necessarily tax frauds) may be reimbursed in accordance with procedures established by the Government.

**1.2.1. Is there a specific legal framework for this possibility? What is the legal basis (act or law, decree or order, decision of the administration...)?**

Yes, there is a specific legal framework – above mentioned Law on the Protection of Whistleblowers, adopted by the Seimas in November 2017.

**1.2.2. When was it created? Has this framework evolved since its creation? Please specify if such a program existed formally but was abandoned, and why.**

As mentioned above, legal framework for the protection of whistleblowers was created in 2017. The program was never abandoned. As a quite new, it is still gaining momentum. The State Tax Inspectorate has been developing the initiatives of anonymous denunciations since 2006 when the first initiative of anonymous phone line was launched.

**1.3. What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

With its measures and initiatives the State Tax Inspectorate primarily aims to fight the shadow economy and increase the tax revenues, as well to raise citizens' awareness in the process of tackling tax frauds.

**2. Scope of the program**

**2.1. What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)?**

Citizens can report any of the above mentioned tax frauds.

**2.2. Is there a minimum level for the amount of tax owing?**

No, citizens can provide any information that they consider important. The State Tax Inspectorate has a competence to decide whether the provided information is useful or not.

---

*(1) Lietuvos Respublikos pranešėjų apsaugos įstatymas:*

[https://www.e-tar.lt/rs/actualedition/2986b360db3611e7910a89ac20768b0f/LkUuyHnlnl/format/ISO\\_PDF/](https://www.e-tar.lt/rs/actualedition/2986b360db3611e7910a89ac20768b0f/LkUuyHnlnl/format/ISO_PDF/)

*Unfortunately, this Law is not available in English for the time being.*

**2.3. Who can provide information to the tax administration, and be rewarded? In practice, who are the tax informants?**

In the case of the anonymous denunciations for the State Tax Inspectorate regarding tax frauds – it can be by any citizen. However, Article 2 of the Law on the Protection of Whistleblowers foresees that the informant is the person who provides information about violations (not necessarily tax frauds) in the institution with which he/she is or has been linked by an employment relationship or contractual relationship (counseling, contract, traineeship, volunteering, etc.) and recognized by the competent authority as the informant.

**2.4. What can the information provided be used for?**

The information provided for the State Tax Inspectorate regarding tax frauds is analyzed and evaluated by the Tax Inspectorate. The information provided for any other institution based on the provisions of the Law on the Protection of Whistleblowers (Article 6) is analyzed by the competent institution. The competent institution, having determined that the person, who submitted the information and the information about the violation indicated by him, complies with the requirements set forth in the Law, shall recognize the person as an informant and notify him.

**2.5. To be used by the tax administration, does the information provided have to be legally obtained by the informant?**

The Tax Inspectorate emphasizes that person who provides information about presumptive tax fraud shall not violate the provisions of the laws of Lithuania prohibiting slander or false accusation of committing a crime.

**3. Contacting the administration**

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

The Tax Inspectorate has in its structure a dedicated division – the Control Department, which has a function to carry out investigations and inspections according to the information obtained from different authorities including anonymous denunciations.

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

See answer no. 1.1.

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the ways and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

Basically, all formats should be accepted if the submitted information is valuable for tax fraud investigation.

**3.4. Can tax informants be assisted by a counsel (for example, a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility?**

It is not prohibited. Unfortunately, we don't have the information whether they use this possibility. Overall, the most of notifications come directly from citizens using tools provided by the Tax Inspectorate.

**4. Reward and payment criteria**

**4.1. Is the amount of the reward paid to the informant defined in the legal texts?**

As mentioned in the answer no. 1.2. there is no specific provision regarding the reward for people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance. However, there is a general provision foreseen in Article 12 of the Law on the Protection of Whistleblowers that rapporteurs who have provided the competent authority with valuable information on different violations (not necessarily tax frauds) may be reimbursed in accordance with procedures established by the Government. However, the exact amount of the reward paid to the informant is not defined in the legal texts.

**4.1.1. Who decides the amount of the reward paid to the informant?**

According to Article 10 of the Procedures for Remuneration of Informants<sup>(1)</sup>, adopted by the Government, applications for remuneration for valuable information are examined by a commission formed by the order of the Prosecutor General.

**4.1.2. How is it determined? Is there a scale that refers to the amount of tax owing, for example? What are the other criteria which can be taken into account by the administration in order to determine the reward?**

According to Article 6 of the Procedures for Remuneration of Informants the main criteria which can be taken into account by the administration in order to determine the reward are : the accuracy and completeness of the information

---

(1) *Atlyginimo pranešėjams už vertingą informaciją tvarkos aprašas, patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2018 m. lapkričio 14 d. nutarimu Nr. 1133: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/c5d99180ed8a11e88568e724760eeafa>*



provided, and the importance of information in the process of detection and proof of infringement.

**4.1.3. How is the reward paid? How many payments can occur? Can the administration make an advance payment? By which means (cash, cheque, transfer, other)?**

According to Article 16 of the Procedures for Remuneration of Informants the reward is paid by transfer.

**4.1.4. When is the reward paid (for example : before receiving all the information; or, when the amount of tax owing was evaluated; or, when the tax and penalties have been finally collected)?**

According to Article 16 of the Procedures for Remuneration of Informants the reward shall be paid no later than one month after the date on which the reward decision was taken.

**4.1.5 Is the reward taxable?**

According to Article 5 of the Law on Personal Income Tax <sup>(1)</sup> the income tax shall be imposed on any income derived by an individual.

**4.2. Can the informant dispute the outcome of the claim (amount of the reward, or refusal to pay the informant), and how? Do you have any examples of such litigation cases in court?**

Since the Procedures for Remuneration of Informants came into force only on 1 January 2019 we have no information about such cases yet.

**5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

**5.1. Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

According to Article 10 of the Law on the Protection of Whistleblowers, a person, who has made submission of information concerning violation committed in his/her working or service environment, may not be dismissed, demoted or transferred to a different work position. He/she also is protected from any other reprisals such as intimidation, harassment, discrimination, reduction of salary, change of work hours, doubting his/her professional competence, transmission of negative information concerning him/her to the third parties, deprivation of the right to handle information containing state or official secret, etc. Similar protection also covers family members of the person, who has submitted

---

(1) Lietuvos Respublikos gyventojų pajamų mokesčio įstatymas: <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.C677663D2202/asr>

information concerning violation, if they work in the same entity or in other entity linked with the first entity through subordination relationship.

A whistleblower (his/her family member) may claim compensation for pecuniary and non-pecuniary damage caused to him/her due to above mentioned reprisals (Article 11.1 of the Law). A whistleblower, who himself has participated in the violations and has notified the competent authority about it, may be released from liability for participation in such violations (Article 15 of the Law).

## **5.2. What are the specific protections given to tax informants?**

There is no specific status or protections given to the tax informants.

## **5.3. Is the anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

The anonymity of the tax informants is guaranteed in all cases by the State Tax Inspectorate, unless the informant wants to be disclosed. In order to guarantee the anonymity the State Tax Inspectorate uses tools mentioned in the answer no. 1.1.

## **6. Results and control**

### **6.1. Are the results of the program made public?**

The State Tax Inspectorate constantly publishes the results of its tax fraud tackling program.

### **6.2. What are the main results (additional tax collected, number of claims, number of informants rewarded, amount of the rewards, etc.)?**

From 2006 when the program was launched, the State Tax Inspectorate additionally collected more than EUR 37 million of taxes. <sup>(1)</sup>

### **6.3. In particular, what is the average length an informant has to wait in order to get paid (between the first contact with the administration and the moment the reward is paid)?**

According to Article 13 of the Procedures for Remuneration of Informants the reward decision shall be taken no later than 3 months after the date on which the informant applied for remuneration.

### **6.4. Is the program controlled by Parliament?**

The program can be controlled by the Parliament based on the general principles of the parliamentary control. The parliamentary control of the tax policy is exercised by the Seimas' Committee on the Budget and Finance.

---

(1) The State Tax Inspectorate: <https://www.vmi.lt/cms/stop-seseliui>

**6.5. Has this program already been evaluated? Is it debated in Parliament – in committee or during public sessions –, or in the media?**

All the policies exercised by the State Tax Inspectorate are scrutinized and controlled by the Government. The Cabinet of the Ministers in turn reports on the progress of implementation of its policies to the Seimas. Since the fight against the tax frauds is one of the priorities of the Government, the progress is also regularly discussed in the media.

In order to strengthen the fight against the shadow economy and to coordinate more effectively the actions of the institutions responsible for public finances and economy, the Cabinet of Ministers established in 2018 a new Commission for the Reduction of the Shadow Economy.

**7. Other relevant information**

**7.1. Do you have any other information or additional comments you would like to include that would help the subcommittee?**

The Law on the Protection of Whistleblowers was adopted by the Parliament in 2017 and is effective from 1 January 2019. The State Tax Inspectorate launched its tax fraud tackling program in 2006. So far it is difficult to say how the initiative of the State Tax Inspectorate will interact with the new Law on the Protection of Whistleblowers.



## **MONTÉNÉGRO**



### **PARLIAMENT OF MONTENEGRO**

#### **Parliamentary Institute**

#### **Research Centre**

[...]

Montenegro doesn't have tax informant program. However, Law on prevention of corruption ("Official Gazette of Montenegro" no. 53/14 and 42/17) stipulates that anyone can submit a report on a threat to public interest that indicates the existence of corruption. Threat to the public interest is any violation of regulations, ethical rules, or the possibility of such a violation, which caused, causes or threatens to cause danger to life, health and safety of people and the environment, violation of human rights, or material and non-material damage to the state, or a legal or natural person, as well as an action that is aimed at preventing such a violation from being discovered.

According to the Law on prevention of corruption, a whistleblower is any natural person or legal entity that submits a report on a threat to public interest that indicates the existence of corruption. Articles 44-70 of this Law regulate the status of whistleblowers, while their protection is stipulated by the Articles 58-68 of the Law. The Agency for Prevention of Corruption is the state body responsible, among other things, for the protection of whistleblowers.

The Article 69 of this Law stipulates that an authority, company, other legal person or entrepreneur may reward a whistleblower. A whistleblower who, by filing application report on the threats to public interest that indicate the existence of corruption, contributed to the realization of public revenue or income of a company, legal person or an entrepreneur, and if those revenues and income would not have been generated had the report not been filed, shall be entitled to a cash prize by an authority, company, other legal person or entrepreneur who generated the revenue or income. An award for whistleblowers shall be determined on the basis of the contribution of the whistleblower compared to the amount of revenue or income generated, or of confiscated property. The award may not be less than 3 % or more than 5 % of the income or revenue generated or of property.



**NORVÈGE**

To the best of our knowledge there is no programme in Norway comparable to the programme described in request 4012.





POLOGNE



**Bureau of Research  
Chancellery of the SEJM**

## **Questionnaire on tax informant programs**

**ECPRD Request No. 4012**

### **1. Existence of a tax informant program**

In Polish law, there is no specific program or act dedicated directly to tax informants. However, the Act on counteracting money laundering and terrorism financing (*Ustawa o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu*) of 1 March 2018, text : Journal of Law (*Dziennik Ustaw*) of 2018, item 723<sup>(1)</sup>, includes the procedure considered as the first formal regulation concerning *whistleblowers* in Polish law. According to Article 53 of the Act, listed categories of institutions (i.a. banks, financial institutions, investment companies, entrepreneurs providing certain services, entrepreneurs accepting or making cash payments above 10,000 EUR, accounting offices and others) are obligated to develop and implement internal procedure of anonymous reporting of real or potential infringements of the provisions in the scope of counteracting money laundering and terrorist financing (which may include tax crimes) by employees or other persons performing activities for the obligated institution. The obligated institution must i.a. designate a person responsible for receiving such information, specify the methods of reporting violations and of protection of personal data of persons or employees reporting irregularities. The procedure requires the anonymity of both the *whistleblower* and potentially reported persons. Institutions must also determine what actions will be taken after receiving such information.

Furthermore, the Article 80 of the above mentioned Act sets out the regulations concerning dealing with notifications of actual or potential infringements of the provisions in the field of counteracting money laundering and financing of terrorism reported to the General Inspector of Financial Information (Generalny Inspektor Informacji Finansowej, GIIF). GIIF can receive reports from employees, former employees of obligated institutions or other persons who

---

(1) English translation of the Act is available at: [https://mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/1010418/ustawa+tekst\\_EN+\\_15062018-ft+\\_16072018.pdf](https://mf-arch2.mf.gov.pl/documents/764034/1010418/ustawa+tekst_EN+_15062018-ft+_16072018.pdf)

perform or performed activities on behalf of the obligated institutions on the basis other than employment relationship. Detailed provisions concerning this procedure are included in the regulation of the Minister of Finance of 16 May 2018. According to this regulation, GIIF can obtain information via dedicated e-mail address or in paper form sent to the indicated correspondence address. GIIF is responsible for the protection of personal data of both the whistleblower and potentially reported persons. Person reporting should indicate correspondence address (or e-mail) so that GIIF would have the possibility to ask for further explanations concerning given information. GIIF is also obligated to inform person reporting on the actions taken after receiving the notification within no more than 30 business days. Notifications received by GIIF can be forwarded to other authorized bodies (for example to the National Revenue Administration [NRA], which is a merger of tax administration, fiscal control and Customs Service).

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

As far as the anonymous denunciations are concerned, the National Revenue Administration launched National Intervention Telephone on 1 May 2018. National Intervention Telephone is a communication channel aimed at centralized receiving information from citizens about breaches of tax law and opinions regarding the functioning of the National Revenue Administration. It operates 24 hours a day and is toll-free. Interventions can also be sent via dedicated e-mail address. Both the telephone and the e-mail address provide anonymous transmission of information. Before 1 May 2018, there were two intervention telephones, different for tax administration and customs service. All information obtained through the National Intervention Telephone and e-mail is analysed and forwarded to the appropriate customs or tax administration units. Controls may be conducted based on such information.

**1.1. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

**1.1.2. Is there a specific legal framework for this possibility? What is the legal basis (act or law, decree or order, decision of the administration...)?**

**1.1.3. When was it created? Has this framework evolved since its creation? Please specify if such a program existed formally but was abandoned, and why.**

The Act on the National Revenue Administration (*Ustawa o Krajowej Administracji Skarbowej*) of 16 November 2016, consolidated text: Journal of Law (*Dziennik Ustaw*) of 2018, item 508, includes in Article 128 provisions concerning “assistance of other persons”. NRA officers, while performing

operational activities, in the performance of these activities can benefit from such assistance (which can also be understood as providing information). According to Article 128, a remuneration may be granted for providing assistance (but it is not obligatory). Remuneration is covered from the operational fund created for this purpose, managed by the Head of the NRA. Funds for this fund are provided in the state budget.

Furthermore, from 1 January 2018, there is a general tax incentive for people reporting to state services (among others to the National Revenue Administration) who receive remuneration. Remuneration for providing information to the state services, paid out from the appropriate operational funds, was included in the catalogue of exemptions and is now exempt from income tax (Article 21, point 83b of the Act on natural persons' income tax [*Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych*] of 26 July 1991, consolidated text : Journal of Law [*Dziennik Ustaw*] of 2018, item 1509 as amended). Until the end of 2018, from remuneration for providing such assistance lump income tax was collected in the amount of 20% of the remuneration. According to the explanatory statement attached to the government bill amending the Act on natural persons' income tax, the data shows that in the vast majority of cases the person providing assistance to the authorities receives payments from 12 PLN to 1000 PLN. Thus, the amount of tax paid on such sums is small. Moreover, the liquidation of the tax obligation should increase the amount of the remuneration received by persons cooperating with authorities, which may encourage to support the activities of these entities.

## **1.2. What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

According to the explanatory statement attached to the draft Act on counteracting money laundering and terrorism financing, the main reason for creating provisions concerning whistleblowers (Articles 53 and 80 of the above mentioned Act) was to implement the EU directive 2015/849 (Article 61)<sup>1</sup>.

## **2. Scope of the program**

### **2.1. What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)?**

### **2.2. Is there a minimum level for the amount of tax owing?**

---

<sup>1</sup> Directive (EU) 2015/849 of the European Parliament and of the Council of 20 May 2015 on the prevention of the use of the financial system for the purposes of money laundering or terrorist financing, amending Regulation (EU) No 648/2012 of the European Parliament and of the Council, and repealing Directive 2005/60/EC of the European Parliament and of the Council and Commission Directive 2006/70/EC, OJ L 141, 5.6.2015, p. 73.

**2.3. Who can provide information to the tax administration, and be rewarded? In practice, who are the tax informants?**

**2.4. What can the information provided be used for?**

**2.5. To be used by the tax administration, does the information provided have to be legally obtained by the informant?**

Answer to the above questions is included in the answer to question 1.

### **3. Contacting the administration**

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

In pursuance of the Act on counteracting money laundering and terrorism financing, the General Inspector of Financial Information is obliged to undertake actions with the aim of counteracting money laundering and terrorist financing (including analysing and processing information received among others from *whistleblowers*, carrying out of appropriate procedures etc.). The General Inspector performs his duties with the assistance of an organisational unit established for this purpose within the structure of the office providing services to the minister competent for public finance.

Within the National Revenue Administration, there is the Department for Combating Economic Crime, responsible for identifying, detecting and combating, among others, fiscal offenses, as well as offenses related to violation of provisions concerning goods, which are subject to bans or restrictions.

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific e-mail address, or a dedicated website, for example?**

Answer to the above question is included in the answer to question 1.1.

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the way and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

There are no administrative or legal regulations concerning the format of information. As for the way and means of transmitting the information, see answer to question 1 and 1.1.

**3.4. Can tax informants be assisted by a counsel (for example a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility?**

There is no such service available.

#### **4. Reward and payment criteria**

**4.1. Is the amount of the reward paid to the informant defined in the legal texts?**

**4.1.1. Who decides the amount of the reward paid to the informant?**

**4.1.2. How it is determined? Is there a scale that refers to the amount of tax owing, for example? What are the other criteria which can be taken into account by the administration in order to determine the reward?**

**4.1.3. How is the reward paid? How many payments can occur? Can the administration make an advanced payment? By which means (cash, cheque, transfer, other)?**

**4.1.4. When is the reward paid (for example : before receiving all the information; or, when the amount of tax owing was evaluated; or, when the tax and penalties have been finally collected)?**

**4.1.5. Is the reward taxable?**

**4.2. Can the informant dispute the outcome of the claim (amount of the reward, or refusal to pay the informant), and how? Do you have any examples of such litigation cases in court?**

Answer to the above questions is included in the answer to question 1.2.

**5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

**5.1. Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

**5.2. What are the specific protections given to tax informants?**

**5.3. Is there anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

Answer to the above questions is included in the answer to question 1.

#### **6. Results and control**

**6.1. Are the results of the program made public?**

**6.1.1. What are the main results (additional tax collected, number of claims, number of informants rewarded, amount of the rewards, etc.)?**

**6.1.2. In particular, what is the average length an informant has to wait in order to get paid (between the first contact with the administration and the moment the reward is paid)?**

**6.2. Is the program controlled by Parliament?**

**6.3. Has this program already been evaluated? Is it debated in Parliament – in committee or during public sessions-, or in the media?**

As there is no specific program concerning tax informants, there are no appropriate reports or results. The Act on counteracting money laundering and terrorism financing came into force in 2018, and no report concerning its scope of interest has been prepared since.

**7. Other relevant information**

**7.1. Do you have any other information or additional comments you would like to include that would help the subcommittee?**

N/A

PORTUGAL



ASSEMBLY OF THE REPUBLIC

Information and Culture Directorate

Legislative and Parliamentary Information Division

ECPRD Request no. 4012

Tax informant – Avisaurs fiscaux

Framework

1. In the Portuguese law, there aren't specific legislation defined in the context of tax informant program. The legal framework regarding the form, content and species of complaints it's defined on [article 246.º of the Executive Law n.º 78/87, of February 17<sup>th</sup>](#) (Code of Criminal Procedure). Actually, it's available an [Electronic Complaint System](#), intended to facilitate the submission to security entities, of complaints and denunciations by electronic means regarding certain types of crimes, whose list is defined in the [Order n.º 1593/2007, of December 17<sup>th</sup>](#), through the following [link](#).

2. The complaints regarding tax offences in Tax Administration are defined in [article 70.º of the Executive Law n.º 398/98, of December 12<sup>th</sup>](#) (General Tax Law) and on [article 60.º of the Loi n.º 15/2001, of June 5<sup>th</sup>](#) (General Taxation Infringements Law).

3. Any citizen who files a complaint of corruption may, as a witness, benefit from measures of protection in criminal proceedings when his life, physical or mental integrity, freedom or assets of a considerably high value are endangered because of his contribution evidence of the facts of the case. In order to report corruption situations, citizens can contact [Portuguese Directorate General for Justice Policy](#) thought the following [link](#).

4. The protection measures defined in [Law n.º 93/99, of July 14<sup>\(1\)</sup>](#), applicable to the complainant, his relatives or other persons close to him, are :

---

(1) Regulates the application of measures to protect witnesses in criminal proceedings.

- Witness concealment (concealment of image, voice distortion);
- Testimony by teleconference;
- Non-disclosure of identity;
- Integration into special security programs.

5. Additionally, under the [article 8.º](#) of [Law n.º 19/2012, of May 8<sup>th</sup>](#) (Competition Law), regarding the processing of complaints, the [Competition Authority](#) shall register all complaints submitted to it, initiating a process of misconduct or supervision in the information referred to in the complaint. Regarding the agent's protection, the identified legislation defines, under the [Leniency Policy](#), exemption or reduction of the fine in cases of misconduct for breach of competition rules, applicable to the agents referred to in [article n.º 76](#).

[...]



## RÉPUBLIQUE TCHÈQUE



POSLANECKÁ  
SNĚMOVNA  
PARLAMENTU  
ČESKÉ REPUBLIKY

### **1. Existence of a tax informant program ...]**

**1.1 When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

Yes. In the Czech Republic the tax administration can perform of tax control in companies on anonymous denunciations. This is not usual, but it is not unusual.

**1.2 Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

No.

**1.2.1 Is there a specific legal framework for this possibility? What is the legal basis (act or law, decree or order, decision of the administration...)?**

We have no law or legal framework neither for whistleblowers nor tax informants.

**1.2.2 When was it created? Has this framework evolved since its creation? Please specify if such a program existed formally but was abandoned, and why.**

N/A

**1.3 What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

N/A

As we do not have tax informants nor whistleblowers, the further questions are irrelevant.



ROYAUME-UNI

House of Commons Library



## Tax informant programs : ECPRD request #4012

You asked a series of questions about the approach taken in the UK to tackling tax non-compliance by using information from third parties – tax informants. This was in the context of the introduction in France of the “aviseurs fiscaux” program, introduced in 2017 following a number of major tax evasion and fraud scandals.

### 1. Existence of a tax informant program

The UK’s tax authority, HM Revenue & Customs (HMRC), may use information provided to it by third parties to tackle non-compliance. Individuals who provide information can do so by telephone, by post or online, and can do so anonymously<sup>(1)</sup>. HMRC can make reward payments to those who provide this information<sup>(2)</sup>. Legislation to allow for this is set out in [section 26 of the Commissioners for Revenue & Customs Act \(CRCA\) 2005](#). Historically there have been two tax authorities in the UK – the Inland Revenue (responsible for direct taxes), and HM Customs & Excise (responsible for indirect taxes). The 2005 Act merged the two authorities into one<sup>(3)</sup>. The explanatory notes to the Act [note](#) that each of these bodies had authority to make reward payments, so that this provision was made for the newly merged authority. As Ministers have stated in answer to questions about this power to make reward payments, “these payments are discretionary and are not guaranteed”<sup>(4)</sup>. There is no formal program as such, and HMRC do not appear to publish a regular report on the scale of these reward payments, although on occasion Ministers have provided some figures for the total amount paid over a year<sup>(5)</sup>. In addition HMRC cannot publish details about specific action they have taken against individuals or companies on receipt of this type of information, because there are important restrictions on any information they hold on individual taxpayers.

---

(1) Details on the way this information can be provided is on HMRC’s site at:

<https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs/contact/reporting-tax-evasion>

(2) As confirmed on a number of occasions by Ministers in answer to questions from MPs: for example, [PO31416, 29 March 2016](#).

(3) General information about the department is on its site at,

<https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs/about>

(4) [HC Deb 10 December 2012 c176W](#)

(5) For example, [HC Deb 17 December 2012 cc566-7W](#)

Details of the data and information HMRC publish, and do not publish, about tax fraud, were given in an Ministerial response to a Parliamentary Question (PQ) – [HC Deb 23 April 2013 c816W](#) – which makes this central point :

*“The Commissioners for Revenue and Customs Act 2005 precludes disclosure of information held by HMRC for a function of HMRC, except in certain circumstances set out in the Act. This includes information about the affairs of individual customers, sensitive information held as part of, for example, a criminal investigation, and data underlying published data which are not appropriate to publish in their own right. Other laws which apply to HMRC also prevent publication in certain circumstances. Information held by HMRC is also, in some circumstances, exempt from publication by one or more provisions of the Freedom of Information Act 2000”.*

As noted, the operation of HMRC is governed by the [Commissioners for Revenue & Customs Act \(CRCA\) 2005](#). Section 18(1) of CRCA 2005 sets out a duty for HMRC officers to ensure that tax information is kept private; it states, “Revenue and Customs officials may not disclose information which is held by the Revenue and Customs in connection with a function of the Revenue and Customs.” This is subject to a number of exceptions, set out in section 18(2). This duty of confidentiality is backed up by criminal sanctions. Under section 19 of CRCA 2005 a person commits an offence if they contravene section 18(1), “by disclosing revenue and customs information relating to a person whose identity a) is specified in the disclosure, or b) can be deduced from it.”

There is much more detail on the rules which govern HMRC’s use of information in their [Information Disclosure Manual](#), which includes discussion of where HMRC may give out information with the taxpayer’s consent (see [para 30210](#)). There is no specific discussion of informers, though in an *archive* version of the department’s *Enquiry Manual*, there is some discussion of HMRC’s approach to informers – I should underline that this text **does not** appear in the [current version of the Manual](#); this text is from [the 2006 version on the National Archives site](#): ([para 1310](#))

*“You must never provide any information about the taxpayer’s affairs to the informer. Similarly, you will not be able to tell them about the progress or results of any investigation. You should make this clear to the informer in advance. If an informer provides a name and address, it will often be courteous to acknowledge their letter and if appropriate, you should write along the following lines : “The information you have supplied of suspected tax evasion will be given careful consideration. Your name will not be disclosed in the course of any enquiries unless where compelled by law but, equally, because of the strict rules of confidentiality which govern tax matters, it will not be possible to let you know the action taken or its outcome.”*

The disclosure of taxpayer confidential information has been a controversial issue in relation to HMRC settling tax disputes with large

companies. In their report on the department in December 2011, the House of Commons Public Accounts Committee was critical of the position taken by HMRC that this duty prevented the release of information to the Committee that would identify a specific taxpayer – as the Committee was interested in the avoidance activity of individual multinational companies. HMRC set out their legal view of this question in a detailed brief on ss18-19 of *CRCA 2005*, which may be of interest <sup>(1)</sup>.

When the 2005 legislation was debated in Parliament, Dawn Primarolo, who was a Minister in HM Treasury (the UK’s Finance Ministry) made some comments about this power to make rewards :

*“Let us be quite clear; Ministers are not told whether or not there are informants, whether or not they are running and whether or not anything has been paid by way of a reward. That is quite rightly at the discretion of the commissioners <sup>(2)</sup> with regard to cases ...*

*“[This provision] does not confer any new powers, but does consolidate the existing powers to pay rewards. There are no set amounts as to what has been paid in the past or may be paid in the future. This depends on the quality of the information, and the criteria for that remain unchanged. The Bill uses the Customs wording of "rewards for meritorious service". Treasury consent is not required for HMRC, because the legislation has gone closer to Customs than to the Inland Revenue process, because Customs has oversight by the National Audit Office, and these matters are scrutinised regularly ...*

*“[I was asked] whether details had been drawn up for operating the system of rewards, and whether they could be published. There is a slight problem with that ... I cannot publish the details because to do so would enable the recipients of rewards to work out how much tax had been collected, which would breach taxpayer confidentiality. Such tensions are constant in this matter. Those rules could also be used to manufacture information so that a higher payment is made when that is not warranted. The use of informants will be subject to external scrutiny [by] ... by Her Majesty's Inspectorate of Constabulary <sup>(3)</sup>.”*

## 2. Scope of the program

There is nothing I can add on this, with one exception. As you had mentioned the major tax evasion and fraud scandals in 2017. In the case of the

---

(1) [Public Accounts Committee, HMRC 2010/11 accounts: tax disputes, 20 December 2011 HC 1531 2010-12 Ev65-7](#)

(2) HMRC’s [Commissioners](#) are responsible for running the department, under the 2005 Act. HMRC is a ‘non-ministerial department’ which means that Ministers do not have any powers to directly intervene in the administration of the tax system.

(3) Standing Committee E, [Commissioners for Revenue and Customs Bill, 13 February 2005 c80-83](#). Details of this organisation’s work in scrutinising HMRC is on its site – but I cannot see any recent review of HMRC’s approach to making reward payments: <https://www.justiceinspectores.gov.uk/hmicfrs/our-work/article/her-majestys-revenue-and-customs/>

‘Paradise Papers’ leak, published by the [International Consortium of Investigative Journalists](#) (ICIJ) in November 2017, HMRC confirmed that although the ICIJ refused to share this information with them, they obtained it from a third party having paid for it as part of “*an international effort to obtain that data*”.<sup>(1)</sup>

### **3. Contacting the administration**

There is nothing I can add on this.

### **4. Reward and payment criteria**

There is nothing I can add on this, beyond saying I have not seen any suggestion that informers would be in a position to dispute the amount of a reward they had received from HMRC.

### **5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

Information on the general protections afforded workers who disclose information about malpractice at their workplaces in UK law is in a briefing paper published by the Library<sup>(2)</sup>. As noted above, there are significant restrictions to HMRC’s ability to publish information they receive. I am not aware of any cases where this has been broached, although in March 2105 HMRC was strongly criticised about its approach to a one-time HMRC official who had released information to the press as to an apparent failure on HMRC’s part to effectively deal with a large tax dispute<sup>(3)</sup>.

### **6. Results and control**

There is nothing specific I can add on this, although the wider issue of the success with which the UK tax authority has dealt with tax evasion is something that is often debated by Parliament – see my answer to Q7.

### **7. Other relevant information**

Debate in Parliament and in the media regarding the tax evasion scandals in 2017 and the Government’s response to them is discussed in one part of a longer paper published by the Library on tax avoidance and tax evasion, which is published on the Library’s internet site<sup>(4)</sup>.

---

(1) See comments by Jon Thompson (HMRC’s chief executive) & Jim Harra (Director General, Customer Strategy and Tax Design) in evidence to the Public Accounts Committee on 6 November 2017 ([Oral evidence: 2016-17 HMRC Standard Report, HC 456, 6 November 2017 Q6, Qs 47-48](#)).

(2) [Whistleblowing and gagging clauses](#), Commons Briefing paper CBP7442, 4 January 2016

(3) For details see, Public Accounts Committee, [50th Report - Improving tax collection](#), HC 974, 26 March 2015 (Section 5: HMRC’s treatment of whistleblowers)

(4) [Tax avoidance and tax evasion](#), CBP7948, 11 February 2019

## SLOVÉNIE



REPUBLIC OF SLOVENIA  
**NATIONAL ASSEMBLY**

### **ECPRD REQUEST 4012 TAX INFORMANT**

#### **1. Existence of a tax informant program**

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

Yes, Slovenian Tax administration takes into consideration information, provided by third parties, both known and anonymous, primarily for tax control planning.

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

No

[...]

#### **2. Scope of the program**

**1.1. What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)? N/A**

**1.2. Is there a minimum level for the amount of tax owing? N/A**

**1.3. Who can provide information to the tax administration, and be rewarded? In practice, who are the tax informants? N/A**

**1.4. What can the information provided be used for? N/A**

**1.5. To be used by the tax administration, does the information provided have to be legally obtained by the informant?**

The information that is provided by third parties, serves only as an indicia, in order for tax administration to act, and is not considered as evidence, so it does not matter, how the information was obtained.

### **3. Contacting the administration**

There are several ways, in which information related to tax non-compliance, can be communicated. The information, how to communicate non-compliance, is accessible on the web site of Financial administration of the Republic of Slovenia and Ministry of Public Administration of the Republic of Slovenia. The ways to communicate can be per e-mail, anonymous hot-line, regular mail or in person.

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

No

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

Financial administration of the Republic of Slovenia publishes on its web site the ways how to reach the administration, on the following link:

<http://www.fu.gov.si/en/contacts/?type=%3D71eaf8cf45b4e5eabfd8eaf91d887270%3D489af55faafab495f65ac0d043f27a89#c4961>

Ministry of Public Administration of the Republic of Slovenia also informs about the possibility of reporting the information related to tax non-compliance, on the following link:

<https://e-uprava.gov.si/podrocja/drzava-druzba/inspekcijski-postopki/prijava-financni-upravi.html>

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the ways and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

There is no specific format.

**3.4. Can tax informants be assisted by a counsel (for example, a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility? N/A**

### **4. Reward and payment criteria**

[...]

**5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**



**5.1 Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

Yes, in Slovenia there are several laws that address the issue of whistleblowing and that protect the whistleblowers in general :

- Integrity and Prevention of Corruption Act (Art. 23 and 25),
- Prevention of Money Laundering and Terrorist Financing Act (Art. 159),
- Banking Act (Art. 140),
- Slovenian Sovereign Holding Act (Art. 58),
- Employment Relationship Act (Art. 90),
- Criminal code (Art. 260).

A whistleblower is generally defined as a (former) worker or public servant who has reasonable grounds to disclose the illegal, corruptive, improper or harmful conduct of the employer.

**5.2 What are the specific protections given to tax informants?**

The employees of Financial administration of the Republic of Slovenia are obliged to protect the secrecy of the source of the information related to tax non-compliance and the source of other information on the basis of which they perform inspection.

**5.3. Is the anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

The tax inspector is obliged to protect the secrecy of the source of the information related to tax non-compliance and the source of other information on the basis of which he performs inspection. The protection is effective in practice, as it is provided for in The Financial Administration Act and in The Inspection Act.

**6. Results and control**

**6.1. Are the results of the program made public? N/A**

[...]

**6.2. Is the program controlled by Parliament? N/A**

**6.3. Has this program already been evaluated? Is it debated in Parliament – in committee or during public sessions –, or in the media? N/A**

**7. Other relevant information**

**7.1. Do you have any other information or additional comments you would like to include that would help the subcommittee?**

No.

## **SUÈDE**

The Tax Fraud Unit at the Swedish Tax Agency investigates and prevents tax fraud and chiefly works with preliminary investigations and intelligence operations. The unit receives information from third parties that can be anonymous. However, the authority cannot reward those who provide the information.



### III. CONTRIBUTIONS REÇUES DU RÉSEAU DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DU TRÉSOR

#### CHINE

##### 1. Existence du dispositif

*En France, l'indemnisation des aviseurs a existé jusqu'en 2004, sur une base juridique peu assurée (une instruction confidentielle du directeur général des impôts, partiellement codifiée), avant d'être supprimée, puis réintroduite en 2017. Actuellement, le dispositif fait l'objet d'un article de loi, et a été précisé par des textes réglementaires pris par le ministre des finances. Ce dispositif poursuit un double objectif de lutte civique et citoyenne contre des pratiques de grande fraude fiscale d'une part, et de rendement budgétaire d'autre part.*

**1.1. Dans le cadre de ses missions de contrôle fiscal, l'administration fiscale utilise-t-elle les informations transmises par les tiers (autres que celles transmises par les autres administrations publiques, ou par d'autres États) ? Les déclarations anonymes peuvent-elles être prises en compte ?**

Oui. En Chine, les déclarations anonymes sont distinguées des « déclarations nominatives » dans le cadre juridique. Les déclarations anonymes peuvent être prises en compte par l'administration fiscale.

**1.2. Plus particulièrement, l'administration fiscale peut-elle indemniser les personnes lui ayant transmis des informations ayant permis la découverte d'un manquement ?**

L'administration fiscale peut indemniser les aviseurs connus qui lui ont fourni une pièce d'identité si les informations transmises ont permis la découverte d'un manquement et ont conduit au recouvrement des recettes pour l'État. En revanche, les déclarations anonymes ne peuvent pas faire l'objet d'une indemnisation.

1.2.1. Cette possibilité fait-elle l'objet d'un encadrement juridique spécifique ? Quelle est la base juridique de ce dispositif (texte de loi, acte réglementaire de l'exécutif, décision de l'administration fiscale...)?

Le dispositif de l'indemnisation des signalements des infractions fiscales est régi par les textes juridiques suivants :

– La loi du recouvrement et de la gestion des impôts de la RPC (2015)  
(*Tax Collection Administration Law of the People's Republic of China (2015 Amendment)*)

– Les règles de mise en œuvre de la loi du recouvrement et de la gestion des impôts de la RPC (2016)

*(Rules for the Implementation of the Law of the People's Republic of China on the Administration of Tax Collection (2016 Revision))*

– Mesures sur le signalement des infractions fiscales (2011)

*Measures for the Reporting of Tax-related Violations*

– Mesures provisoires sur l'indemnisation des aviseurs des infractions fiscales (Interim Measures on Awarding Tipp-offs against Tax-involved Illegal Acts of Taxpayers (2007))

– Circulaire de l'Administration nationale des impôts sur l'établissement des fonds dédiés à l'indemnisation des aviseurs des infractions fiscales ([1998] N° 119)

**1.2.2. Quand ce dispositif a-t-il été créé ? A-t-il évolué depuis sa création ? Préciser notamment si un tel dispositif existait mais a été abrogé, et pourquoi.**

N/A

**1.3. Quels sont les objectifs poursuivis par ce dispositif (objectif civique de lutte contre la fraude, rendement budgétaire, lutte contre la concurrence déloyale, etc.) ?**

N/A

## **2. Périmètre du dispositif**

*En France, entrent dans le champ du dispositif les renseignements ayant conduit à la découverte d'un manquement à certaines règles à la fiscalité internationale, qui sont précisément énumérées (par exemple : prix de transfert, fausse domiciliation, obligations déclaratives afférentes aux avoirs sur des comptes bancaires et sur des contrats d'assurance-vie à l'étranger, et aux trusts). La rédaction retenue permet à l'administration fiscale d'exploiter les informations reçues pour le contrôle de l'impôt, même si leur origine est irrégulière, mais ne peut, sur le fondement de tels documents, procéder à des visites domiciliaires.*

**2.1. Quel est le périmètre des manquements visés par le dispositif (fraude fiscale nationale ou internationale, nature des impôts et taxes, contribuables susceptibles de faire l'objet d'une information : particuliers ou professionnels, par exemple) ?**

Il est précisé que les déclarations sur les manquements suivants peuvent être soumises aux services en charge de signalements : soupçon d'évasion fiscale, fraudes fiscales, falsification/fourniture illégale/acquisition illégale de factures, et autres infractions fiscales.

Les contribuables (particuliers et professionnels) et les agents de retenue à la source sont susceptibles de faire l'objet d'un signalement.

**2.2. Pour que les informations soient prises en compte, les droits et pénalités éludés doivent-ils être supérieurs à un certain montant ?**

N/A

**2.3. Quelles sont les personnes pouvant transmettre des informations à l'administration et prétendre à une rémunération ? En pratique, qui sont ces personnes ?**

Les entités et les particuliers qui ont fourni les informations d'identité à l'administration fiscale.

**2.4. À quelles fins peuvent être utilisées les informations obtenues ?**

N/A

**2.5. Pour être utilisées, les informations doivent-elles avoir été régulièrement obtenues par la personne les ayant transmises à l'administration fiscale ?**

N/A

### **3. Modalités de contact entre l'administration et les aviseurs**

*En France, la procédure de recueil des informations, leur support, ou leur forme, ne sont pas précisément encadrés par ces textes.*

**3.1. Au sein de l'administration fiscale, existe-t-il un service ou une agence chargé spécifiquement des relations avec les aviseurs (traitement des demandes, suivi de la procédure, prise en charge de l'indemnisation) ?**

Un centre de signalement des infractions fiscales est établi au sein de chacun des services du contrôle fiscal au niveau municipal, au niveau provincial et au niveau national.

**3.2. Par quels moyens les aviseurs peuvent-ils entrer en contact avec l'administration pour lui transmettre des informations ? Existe-t-il une plateforme téléphonique, une adresse e-mail centralisée, ou un site internet dédié ?**

Les centres de signalement des infractions fiscales (voir la question ci-dessus) sont tenus de publier le numéro de téléphone, l'adresse mail, les coordonnées, ou de mettre en place une boîte aux lettres ou une salle de réception des aviseurs.

**3.3. Les informations transmises doivent-elles prendre une forme spécifique, ou tous les types de documents sont-ils admis (document papier ou dématérialisé ; document écrit, audio, photo ou vidéo, par exemple) ? Les modalités de transmission des informations à l'administration sont-elles encadrées ?**

Les aviseurs sont incités à fournir des documents écrits. Le procès-verbal, l'appel téléphonique peuvent faire l'objet de l'enregistrement d'une audio ou d'une vidéo par l'administration fiscale.

**3.4. Les aviseurs peuvent-ils se faire conseiller par un avocat dans leurs relations avec l'administration fiscale ? En pratique, y ont-ils recours ?**

N/A

#### **4. Modalités de détermination de l'indemnisation des aviseurs**

*En France, le montant de l'indemnité est fixé par le directeur de l'administration fiscale, après analyse de l'intérêt des informations reçues, et par référence aux montants d'impôts éludés, mais sans barème spécifique. Les modalités de détermination du montant de l'indemnité, et le moment précis de son versement, restent opaques.*

**4.1. La fixation de l'indemnité des aviseurs est-elle encadrée par les textes ?**

Oui

##### **4.1.1. Par qui est-elle fixée ?**

Elle est encadrée par les Mesures provisoires sur l'indemnisation des aviseurs des infractions fiscales (Interim Measures on Awarding Tipped-off against Tax-involved Illegal Acts of Taxpayers (2007))

**4.1.2. Comment son montant est-il déterminé ? Existe-t-il notamment un barème (en fonction des droits notifiés ou recouverts, ou d'une autre valeur, par exemple) ? Quels sont les autres critères pouvant être pris en compte ?**

Le montant de l'indemnité est déterminé en fonction de la « contribution » de l'aviseur par l'administration fiscale.

Trois critères sont pris en compte :

1) Les droits recouverts

Selon le barème en vigueur, l'aviseur qui a permis un recouvrement des droits supérieurs à 100 millions de RMB par exemple, peut recevoir une indemnité n'excédant pas 10 000 RMB.



2) Le nombre de fausses factures spécifiques de la TVA fabriquées/vendues/fraudées ;

3) le nombre des faux documents justificatifs imprimés/transférés/vendus.

**4.1.3. Comment l'indemnité est-elle versée ? En combien de versements ? Fait-elle l'objet d'un acompte ? Par quel moyen (chèque, espèces, virement, autre) ?**

L'aviseur peut, dans les 90 jours suivant la réception d'une notice délivrée par l'administration fiscale, aller récupérer son indemnité à l'adresse indiquée.

**4.1.4. À quel moment est-elle versée (par exemple : avant même de recevoir toutes les informations ; ou, une fois que les droits et les pénalités ont été notifiés ; ou encore, une fois que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés) ?**

Elle est versée une fois que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés.

**4.1.5. Cette indemnité est-elle imposable ? Fait-elle l'objet de prélèvements sociaux ?**

Non et non. L'indemnité reçue par l'aviseur est exemptée de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

**4.2. Le montant de l'indemnisation, ou le choix de l'administration fiscale de ne pas verser d'indemnisation, est-il contestable par l'aviseur, et comment ? Avez-vous connaissance de contentieux à ce sujet ?**

N/A

**5. Protections apportées aux aviseurs et comparaison avec le statut de lanceur d'alerte**

*En France, l'aviseur fiscal ne peut prétendre au bénéfice du statut de lanceur d'alerte. Son anonymat est garanti, mais il ne bénéficie d'aucune autre protection. En revanche, l'aviseur fiscal est rémunéré, alors que le lanceur d'alerte doit agir de manière désintéressée, dans l'intérêt général.*

**5.1. Existe-t-il un statut des lanceurs d'alerte ? Les aviseurs fiscaux bénéficient-ils de ce statut, le cas échéant ?**

N/A

**5.2. Quelles sont les protections spécifiques dont bénéficient les aviseurs fiscaux ?**

N/A

**5.3. L'anonymat des aviseurs est-il protégé ? Si oui, comment ? Cette protection est-elle effective en pratique ?**

Oui N/A

## **6. Résultats et contrôle**

En France, le dispositif fait théoriquement l'objet d'un rapport d'application présenté tous les deux ans au Parlement (sa première édition n'avait néanmoins pas encore été remise au moment de la rédaction de ce questionnaire).

**6.1. Les résultats de ce dispositif sont-ils rendus publics ?**

N/A

**6.1.1. Quels sont ses principaux résultats, le cas échéant (recettes supplémentaires recouvrées, nombre de demandes transmises à l'administration fiscale, nombre d'aviseurs indemnisés, montant de leur indemnisation...)?**

N/A

**6.1.2. En particulier, quelle est la durée moyenne entre le premier contact entre l'aviseur et l'administration fiscale, et son indemnisation ?**

N/A

**6.2. Son application est-elle contrôlée par le Parlement ?**

N/A

**6.3. Ce dispositif a-t-il déjà fait l'objet d'une évaluation ? Fait-il l'objet de débats, au Parlement – en séance comme en commission –, ou dans les médias ?**

N/A

## **7. Autres informations utiles**

**7.1. Y a-t-il d'autres éléments que vous souhaiteriez porter à la connaissance de la mission ?**

N/A

## CORÉE DU SUD

**OBJET : dispositifs comparables au système français des aviseurs fiscaux.**

### **1. Existence du dispositif**

*En France, l'indemnisation des aviseurs a existé jusqu'en 2004, sur une base juridique peu assurée (une instruction confidentielle du directeur général des impôts, partiellement codifiée), avant d'être supprimée, puis réintroduite en 2017. Actuellement, le dispositif fait l'objet d'un article de loi, et a été précisé par des textes réglementaires pris par le ministre des finances. Ce dispositif poursuit un double objectif de lutte civique et citoyenne contre des pratiques de grande fraude fiscale d'une part, et de rendement budgétaire d'autre part.*

**1.1. Dans le cadre de ses missions de contrôle fiscal, l'administration fiscale utilise-t-elle les informations transmises par les tiers (autres que celles transmises par les autres administrations publiques, ou par d'autres États) ? Les déclarations anonymes peuvent-elles être prises en compte ?**

La Corée du Sud fait un usage actif des informations transmises par les tiers. Il est possible de faire, par téléphone, par envoi de lettre, par fax ou via le portail en ligne dédié, un rapport anonyme, qui n'ouvre pas cependant à rémunération.

**1.2. Plus particulièrement, l'administration fiscale peut-elle indemniser les personnes lui ayant transmis des informations ayant permis la découverte d'un manquement ?**

**Oui.** Le paiement d'une indemnisation aux personnes fournissant des informations fiscales remplissant les conditions énumérées en 2.1 est prévu et encadré par les textes.

**1.2.1. Cette possibilité fait-elle l'objet d'un encadrement juridique spécifique ? Quelle est la base juridique de ce dispositif (texte de loi, acte réglementaire de l'exécutif, décision de l'administration fiscale...) ?**

Les éléments liés à l'indemnisation sont décrits précisément à l'article 84-2 du « Framework Act on National Taxes <sup>(1)</sup> » et les modalités techniques de mise en œuvre du dispositif sont précisées à l'article 65-4 du décret d'application de cette même loi.

---

(1) La dernière version disponible en anglais du texte est datée de 2017, et ne fait pas encore état des amendements évoqués en 1.2.2. Par ailleurs les premiers liens disponibles sur internet renvoient à des versions encore plus anciennes du texte (2009) : [https://elaw.klri.re.kr/eng\\_mobile/viewer.do?hseq=40923&type=sogan&key=5](https://elaw.klri.re.kr/eng_mobile/viewer.do?hseq=40923&type=sogan&key=5)

**1.2.2. Quand ce dispositif a-t-il été créé ? A-t-il évolué depuis sa création ? Préciser notamment si un tel dispositif existait mais a été abrogé, et pourquoi.**

**Le dispositif a été établi en 1951** dans le cadre de la loi relative à la procédure de sanction des infractions fiscales. Un dispositif analogue a été appliqué à d'autres types d'informations fiscales non génératrices d'infraction en 2003, puis les deux régimes ont été fusionnés en 2013.

Depuis 2013, les barèmes ont été revus fortement à la hausse :

– Le plafond d'indemnisation maximal, qui était fixé à 80 000 euros avant 2013, est passé à 800 000 euros en 2013, à 1,6 M€ en 2014, à 2,4 M€ en 2015 puis à 3,2 M€ en 2018

– Les ratios d'indemnisation ont parallèlement augmenté : auparavant, les aviseurs pouvaient percevoir entre 2 et 5 % de l'impôt élué. En 2013, ce pourcentage a été augmenté pour passer de 5 à 15 % de l'impôt élué. Depuis 2018, le pourcentage varie de 5 à 20 % (c.f. 4.2.1)

– Le montant minimum d'impôt recouvré ouvrant à rémunération a été abaissé de 80 000 à 40 000 euros en 2013.

**1.3. Quels sont les objectifs poursuivis par ce dispositif (objectif civique de lutte contre la fraude, rendement budgétaire, lutte contre la concurrence déloyale, etc.) ?**

Les objectifs sont :

– De répondre à la complexité croissante de la détection de la fraude, avec l'ingéniosité croissante des techniques d'évasion fiscale.

– Un objectif civique : le système panoptique de lutte contre la fraude contribue à établir un environnement favorable au paiement des impôts, qui s'observe notamment dans la progression des taux de collectes. C'est ce qui peut expliquer notamment la revue à la baisse du montant plancher d'impôt recouvré ouvrant à rémunération, qui ne répond pas forcément à un enjeu de rendement budgétaire.

**2. Périmètre du dispositif**

*En France, entrent dans le champ du dispositif les renseignements ayant conduit à la découverte d'un manquement à certaines règles à la fiscalité internationale, qui sont précisément énumérées (par exemple : prix de transfert, fausse domiciliation, obligations déclaratives afférentes aux avoirs sur des comptes bancaires et sur des contrats d'assurance-vie à l'étranger, et aux trusts). La rédaction retenue permet à l'administration fiscale d'exploiter les informations reçues pour le contrôle de l'impôt, même si leur origine est irrégulière, mais ne peut, sur le fondement de tels documents, procéder à des visites domiciliaires.*

### **2.1. Quel est le périmètre des manquements visés par le dispositif (fraude fiscale nationale ou internationale, nature des impôts et taxes, contribuables susceptibles de faire l'objet d'une information : particuliers ou professionnels, par exemple) ?**

Pour ouvrir à rémunération, en plus du plancher évoqué en 2.2, le dispositif doit respecter les 3 critères ci-après :

– 1 : l'information doit être « **significative** » : pour cela, l'information doit correspondre aux cas énoncés exhaustivement aux articles de loi évoqués en 1.2. Les particuliers comme les entreprises sont susceptibles d'être dénoncés.

Entrent notamment dans cette catégorie les informations relatives à toute forme d'évasion fiscale, ou des informations permettant de localiser des informations prouvant des infractions telles qu'une fraude comptable, des investissements spéculatifs dans l'immobilier ou un contournement de l'imposition sur l'héritage ou les donations. Les informations relatives au trafic de drogue sont également mentionnées.

L'administration fiscale **évalue le caractère significatif de l'information en l'espèce et de manière proportionnée** : une information pourra être jugée significative, même si elle ne permet pas de constater « directement » une infraction, si elle porte sur des sommes plus importantes, qu'elle permet de dévoiler une technique de fraude ou qu'elle a lieu dans des circonstances particulières.

– 2 : **l'information a donné lieu à une enquête fiscale**. Un renseignement déjà fourni ou qui porte sur des éléments déjà en cours d'investigation n'ouvre pas à rémunération

– 3 : le contribuable en question est solvable et a payé ses impôts élués.

### **2.2. Pour que les informations soient prises en compte, les droits et pénalités élués doivent-ils être supérieurs à un certain montant ?**

Pour pouvoir être pris en compte, le **montant des taxes éluées doit être supérieur à 40 000 euros** (ce seuil minimal a été abaissé, et était auparavant de 80 000 euros).

### **2.3. Quelles sont les personnes pouvant transmettre des informations à l'administration et prétendre à une rémunération ? En pratique, qui sont ces personnes ?**

Il n'y a pas de restrictions portant sur les personnes pouvant transmettre une information. Cependant, si l'information est transmise anonymement, ou est enregistrée sous le nom d'un tiers, l'aviseur ne peut prétendre à rémunération. **Les fonctionnaires ayant eu connaissance de ces informations dans le cadre de leur travail ne peuvent obtenir de rémunération.**

#### **2.4. À quelles fins peuvent être utilisées les informations obtenues ?**

Les informations obtenues par ce biais ont dans un premier temps vocation à être utilisées dans le cadre d'une inspection portant sur les faits dénoncés. Cependant, si l'information est jugée insuffisamment importante en termes de montants recouvrables, l'information peut être stockée et être utilisée dans le cadre d'un éventuel contrôle fiscal futur.

#### **2.5. Pour être utilisées, les informations doivent-elles avoir été régulièrement obtenues par la personne les ayant transmises à l'administration fiscale ?**

**La légalité de l'obtention des informations par les aviseurs ne rentre pas en compte** dans leur utilisation ou dans la légalité de la procédure menée suite à la dénonciation.

### **3. Modalités de contact entre l'administration et les aviseurs**

*En France, la procédure de recueil des informations, leur support, ou leur forme, ne sont pas précisément encadrés par ces textes.*

#### **3.1. Au sein de l'administration fiscale, existe-t-il un service ou une agence chargés spécifiquement des relations avec les aviseurs (traitement des demandes, suivi de la procédure, prise en charge de l'indemnisation) ?**

Les bureaux régionaux et locaux du National Tax Service (NTS) disposent de services et de personnels en charge du traitement des informations liées à la fraude fiscale qui, en cas de nécessité, prennent contact avec les aviseurs. Pour le cas de l'évasion fiscale impliquant des montages internationaux, la division enquête internationale du NTS reçoit directement et gère l'ensemble des informations fournies par les aviseurs.

#### **3.2. Par quels moyens les aviseurs peuvent-ils entrer en contact avec l'administration pour lui transmettre des informations ? Existe-t-il une plateforme téléphonique, une adresse e-mail centralisée, ou un site internet dédié ?**

Il existe un portail en ligne, disponible en anglais et en coréen, sur lequel les aviseurs fiscaux dénonçant des cas d'évasion fiscale internationale peuvent transmettre tout document, anonymement ou non, après avoir installé un logiciel permettant d'assurer la confidentialité de la transmission. Les aviseurs peuvent également dénoncer tout type de fait via une lettre, une communication téléphonique ou par fax.

#### **3.3. Les informations transmises doivent-elles prendre une forme spécifique, ou tous les types de documents sont-ils admis (document papier ou dématérialisé ; document écrit, audio, photo ou vidéo, par exemple) ? Les modalités de transmission des informations à l'administration sont-elles encadrées ?**

Il n’y a pas de restrictions sur les modalités de transmission ou sur le type de document recevable.

### **3.4. Les aviseurs peuvent-ils se faire conseiller par un avocat dans leurs relations avec l’administration fiscale ? En pratique, y ont-ils recours ?**

Les aviseurs ont le droit de se faire conseiller par un avocat dans le cadre de leur relation avec l’administration fiscale. Si l’aviseur décide de se faire aider d’un avocat, ce qui est le cas de certains d’entre eux, cet accompagnement ne s’inscrit pas dans un cadre légal particulier.

## **4. Modalités de détermination de l’indemnisation des aviseurs**

*En France, le montant de l’indemnité est fixé par le directeur de l’administration fiscale, après analyse de l’intérêt des informations reçues, et par référence aux montants d’impôts éludés, mais sans barème spécifique. Les modalités de détermination du montant de l’indemnité, et le moment précis de son versement, restent opaques.*

### **4.1. La fixation de l’indemnité des aviseurs est-elle encadrée par les textes ?**

Oui, l’indemnité est calculée sur la base d’un barème légalement déterminé.

#### **4.1.1. Par qui est-elle fixée ?**

Elles sont fixées par le MOEF (Ministère de l’Economie et des Finances) dans le cadre prévu par la loi. La division en charge de l’investigation basée sur les informations reçues communique les informations relatives au paiement à l’aviseur, puis assure elle-même le paiement.

#### **4.1.2. Comment son montant est-il déterminé ? Existe-t-il notamment un barème (en fonction des droits notifiés ou recouvrés, ou d’une autre valeur, par exemple) ? Quels sont les autres critères pouvant être pris en compte ?**

Pour rappel, seules les informations contribuant au recouvrement d’au moins 40 000 EUR ouvrent à récompense. Le barème tel que prévu dans la loi, dégressif, est comme suit, mais est plafonné à une récompense de 4 Mds KRW (3,2 M EUR) :

De 40 000 à 400 000 EUR	Le paiement est de 20 % de la somme recouvrée
De 0,4 et 1,6 M EUR	L’indemnité marginale supplémentaire est de 15 % de la somme
De 1,6 à 2,4 M EUR,	L’indemnité marginale supplémentaire est de 10 %.
Au-delà de 2,4 M EUR	L’indemnité marginale supplémentaire est de 5 %.

Les montants d’impôts recouvrés calculés ici n’incluent pas les pénalités fiscales.

**4.1.3. Comment l'indemnité est-elle versée ? En combien de versements ? Fait-elle l'objet d'un acompte ? Par quel moyen (chèque, espèces, virement, autre) ?**

L'indemnité est versée via transfert bancaire unique sur le compte de l'aviseur.

**4.1.4. À quel moment est-elle versée (par exemple : avant même de recevoir toutes les informations ; ou, une fois que les droits et les pénalités ont été notifiés ; ou encore, une fois que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés) ?**

L'aviseur fiscal recevra l'indemnité lorsqu'au moins 40 000 euros auront été recouvrés par les services fiscaux, et dans les deux mois suivant le dernier jour du mois marquant l'épuisement définitif des voies de recours du contribuable visé par l'enquête.

**4.1.5. Cette indemnité est-elle imposable ? Fait-elle l'objet de prélèvements sociaux ?**

L'indemnité n'est pas imposable.

**4.2. Le montant de l'indemnisation, ou le choix de l'administration fiscale de ne pas verser d'indemnisation, est-il contestable par l'aviseur, et comment ? Avez-vous connaissance de contentieux à ce sujet ?**

Les aviseurs peuvent contester la décision de l'administration dans le cas où ils estiment que l'administration a agi en dehors du cadre légal, ou que le versement ne correspond pas aux barèmes fixés dans les textes. Le cadre de la contestation est prévu à l'article 55-1 de la « Basic law for national taxes ».

**5. Protections apportées aux aviseurs et comparaison avec le statut de lanceur d'alerte**

*En France, l'aviseur fiscal ne peut prétendre au bénéfice du statut de lanceur d'alerte. Son anonymat est garanti, mais il ne bénéficie d'aucune autre protection. En revanche, l'aviseur fiscal est rémunéré, alors que le lanceur d'alerte doit agir de manière désintéressée, dans l'intérêt général.*

**5.1. Existe-t-il un statut des lanceurs d'alerte ? Les aviseurs fiscaux bénéficient-ils de ce statut, le cas échéant ?**

Oui, le statut des lanceurs d'alerte est encadré par le « Protection of Public Interest reporters Act »<sup>(1)</sup> de 2011, mais les aviseurs fiscaux ne répondent pas par défaut de ce statut : les textes dont la violation ouvrent à la protection sont énumérés dans le décret d'application de cette loi, et les lois fiscales n'en font pas

---

(1) [https://elaw.klri.re.kr/eng\\_mobile/viewer.do?hseq=43327&type=lawname&key=public+interest](https://elaw.klri.re.kr/eng_mobile/viewer.do?hseq=43327&type=lawname&key=public+interest)



partie <sup>(1)</sup>. La loi fait cependant référence à la notion « d'intérêt public », ce qui peut justifier dans le cadre de certains types de violation d'une gravité particulière que les aviseurs puissent bénéficier de ce statut, qui ouvre par ailleurs lui aussi à rémunération.

## **5.2. Quelles sont les protections spécifiques dont bénéficient les aviseurs fiscaux ?**

Les aviseurs fiscaux peuvent demander à être placés sous le statut de lanceur d'alerte.

## **5.3. L'anonymat des aviseurs est-il protégé ? Si oui, comment ? Cette protection est-elle effective en pratique ?**

L'anonymat des personnes transmettant les informations est garanti, dans le cadre de la transmission des informations, par la protection des communications entre l'administration et les informateurs. Dans des cas présentant un enjeu spécifique d'intérêt public, les aviseurs bénéficiant du statut de lanceur d'alertes disposent d'assurances légales supplémentaires permettant leur anonymat ou d'autres garanties (protection policière, déménagement...).

La législation a souvent été accusée de ne pas protéger les lanceurs d'alerte, notamment dans le cadre des relations très asymétriques entre particuliers et grands groupes nationaux. La Corée a revu en profondeur sa législation depuis 2011, qui a reçu une actualité particulière de par les nombreux scandales de corruption et de fraudes qui ont touché les grands conglomérats coréens ces dernières années.

## **6. Résultats et contrôle**

*En France, le dispositif fait théoriquement l'objet d'un rapport d'application présenté tous les deux ans au Parlement (sa première édition n'avait néanmoins pas encore été remise au moment de la rédaction de ce questionnaire).*

### **6.1. Les résultats de ce dispositif sont-ils rendus publics ?**

Les résultats de ce dispositif ne sont pas rendus publics, mais le Parlement et les corps d'inspection mènent chaque année un contrôle sur les travaux de traitement des informations liées à la fraude fiscale.

---

(1) Voir table 1 : <http://www.moleg.go.kr/english/korLawEng?pstSeq=58462&brdSeq=33&pageIndex=2>. Act on the Protection of the Public Interest Whistleblowers et Protection of public interest reporters Act désignent le même texte de loi, la seconde dénomination est celle de la loi selon la traduction la plus récente.

**6.1.1. Quels sont ses principaux résultats, le cas échéant (recettes supplémentaires recouvrées, nombre de demandes transmises à l'administration fiscale, nombre d'aviseurs indemnisés, montant de leur indemnisation...)?**

Voici les données communiquées par le NTS :

	Demandes transmises à l'administration fiscale	Demandes traitées	Montant recouvré grâce à ces informations	Nombre de versements	Montant total des versements
2013	18 770	17 036	1,06 Md€	197	2,70 M€
2014	19 442	18 627	1,22 Md€	336	7 M€
2015	21 088	19 895	1,32 Md€	393	8,3 M€
2016	17 268	18 112	0,97 Md€	371	9,3 M€
2017	15 628	15 173	1,05 Md€	389	9,2 M€

Les demandes reçues par l'administration fiscale sont très nombreuses. Des dispositifs de rémunération des informateurs existent en Corée non seulement pour des infractions importantes, mais aussi pour des incivilités classiques (tri des déchets, places de parking, excès de vitesse). Ils se développent même récemment avec des applications permettant de dénoncer certains comportements.

**6.1.2. En particulier, quelle est la durée moyenne entre le premier contact entre l'aviseur et l'administration fiscale, et son indemnisation ?**

Pour beaucoup de dossiers, il y a un délai important pour que toutes les conditions prévues par la loi (recouvrement effectif, épuisement des recours) soient remplies. Le délai moyen oscille entre 1 et 2 ans.

**6.2. Son application est-elle contrôlée par le Parlement ?**

La procédure de traitement des informations liées à la fraude fiscales fait l'objet d'un contrôle annuel par le gouvernement, mais pas par le Parlement.

**6.3. Ce dispositif a-t-il déjà fait l'objet d'une évaluation ? Fait-il l'objet de débats, au Parlement – en séance comme en commission –, ou dans les médias ? Est-il bien accepté ? Fait-il l'objet de critiques ?**

Il n'y a pas eu à notre connaissance d'évaluation particulière du dispositif au sein du Parlement. Le contrôle annuel du dispositif n'inclut pas de débats par défaut, et de tels débats devraient faire l'objet d'une inscription particulière à l'agenda du Parlement.

Comme précisé en 6.1, ces dispositifs sont bien acceptés en Corée, et sont vus comme participant à la culture civique, étant donné l'absence de stigmates particuliers frappant la dénonciation.



## DANEMARK

### **Dispositifs comparables au système français des aviseurs fiscaux : l'exemple du Danemark**

#### **1. Existence of a tax informant program**

*In France, the possibility to reward tax informants existed until 2004, on the basis of a note written by the head of the tax administration. It was then abandoned, and introduced again in 2017. Today, the program is based on a legal framework (an article of the Finance Act for 2017), and its functioning has been clarified by two decrees (a “décret” and an “arrêté”) taken by the finance minister. The program follows a double objective : tackling major tax fraud, and increasing tax revenue.*

**1.1. When carrying out its mission of tax control, does the tax administration use information provided by third parties (other than the information provided by other public administrations, or by other States)? Can anonymous denunciations be used?**

The Danish tax authorities receive information on specific tax matters from both anonymous and non-anonymous third parties.

**1.2. Can the tax administration reward people who provided elements that led to the discovery of tax non-compliance?**

Informants does not receive any rewards or similar payments for tax information provided. However, in very special cases payment might be considered for highly valuable information. The content of the information must be confirmed beforehand and cover to several tax payers, large tax amounts, etc. as in The “Panama Papers”-leaks where the Government paid for the information.

**1.2.1. Is there a specific legal framework for this possibility? What is the legal basis (act or law, decree or order, decision of the administration...)?**

No specific legal framework. The Government takes the decision based on the specific situation.

**1.2.2. When was it created? Has this framework evolved since its creation? Please specify if such a program existed formally but was abandoned, and why.**

There has never been such program.

**1.3. What are the objectives of this program (civic duty in tackling tax fraud, increasing tax revenues, creating conditions for a fair competition, etc.)?**

-

## **2. Scope of the program**

*In France, tax informants can be rewarded for providing elements which lead to the discovery of non-compliance to a select number of rules and principles regarding international tax law. These rules and principles are precisely listed in the law : nine items are mentioned, including transfer pricing, registered address, duty of disclosure regarding bank accounts, life insurance contracts or trusts. The law allows the tax administration to use the information provided to open a tax inspection, even when the documents were procured illegally; however, the tax administration cannot enter, inspect or search homes on the basis of such illegal documents.*

(The questions listed below cannot be answered as Denmark has no tax informant program).

**2.1. What is the scope of the acts of non-compliance targeted by the program (national or international tax fraud, specific taxes, private individual or companies, etc.)?**

N/A

**2.2. Is there a minimum level for the amount of tax owing?**

N/A

**2.3. Who can provide information to the tax administration, and be rewarded? In practice, who are the tax informants?**

N/A

**2.4. What can the information provided be used for?**

N/A

**2.5. To be used by the tax administration, does the information provided have to be legally obtained by the informant?**

N/A

## **3. Contacting the administration**

*In France, the reception of this information, and its material or format, are not precisely defined by legal texts. Ways of reaching the administration are not clear either.*

**3.1. Within the tax administration, is there a specific service or agency which is in charge of informant relations (claim processing, procedure, payment)?**

No, information provided by these tax informants are handled by ordinary tax officials and follows the same procedures.

**3.2. How can tax informants reach the tax administration to provide it with such information? Is there a hotline, a specific email address, or a dedicated website, for example?**

The Danish tax authorities (Skattestyrelsen) have provided following information on their website (translation from Danish to English): “To report undeclared work or tax evasion, call +45 72 22 28 11 (you can only be anonymous if you hide your number and fail to present you). Please give us a concrete description of what it is about and where and when it has happened.”

Please see this link (English version):  
<https://skat.dk/skat.aspx?oid=2362&x=2185434>

**3.3. Does the information provided have to conform to a specific format, or are all types of documents accepted (print or digital; written, audio, photo or video, for example)? Are the ways and means of transmitting the information to the tax administration made clear?**

No to both questions.

**3.4. Can tax informants be assisted by a counsel (for example, a lawyer) when contacting the tax administration? In practice, do they use this possibility?**

No to both questions.

**4. Reward and payment criteria**

*In France, the amount rewarded is discretionary. The decree states that the reward is decided by the head of the tax administration, in accordance with the value of the information provided, and the amount of tax owing. There is no specific scale. The ways and means, and the moment it is paid, remain opaque.*

As there is no practice for rewarding tax informants the following questions will not to be answered.

**4.1. Is the amount of the reward paid to the informant defined in the legal texts?**

N/A

**4.1.1. Who decides the amount of the reward paid to the informant?**

N/A

**4.1.2. How is it determined? Is there a scale that refers to the amount of tax owing, for example? What are the other criteria which can be taken into account by the administration in order to determine the reward?**

N/A

**4.1.3. How is the reward paid? How many payments can occur? Can the administration make an advance payment? By which means (cash, cheque, transfer, other)?**

N/A

**4.1.4. When is the reward paid (for example : before receiving all the information; or, when the amount of tax owing was evaluated; or, when the tax and penalties have been finally collected)?**

N/A

**4.1.5. Is the reward taxable?**

N/A

**4.2. Can the informant dispute the outcome of the claim (amount of the reward, or refusal to pay the informant), and how? Do you have any examples of such litigation cases in court?**

N/A

**5. Protection and confidentiality of tax informants, and of other whistleblowers**

*In France, the anonymity of tax informants is guaranteed, but they cannot benefit from the protection offered to whistleblowers. However, tax informant are granted a reward, whereas whistleblowers are required to act in the interest of the general public and do not receive any reward for their action.*

As there is no practice or scheme/program etc. for rewarding tax informants the following questions will not to be answered.

**5.1. Is there a general status for whistleblowers? Do tax informants benefit from this status?**

N/A



**5.2. What are the specific protections given to tax informants?**

N/A

**5.3. Is the anonymity of tax informants protected, and how? Is this protection effective in practice?**

N/A

**6. Results and control**

*In France, an application report is presented to Parliament every other year (however, its first edition had not yet been published when this questionnaire was written).*

As there is no practice or scheme/program etc. for rewarding tax informants the following questions will not to be answered.

**6.1. Are the results of the program made public?**

N/A

**6.1.1. What are the main results (additional tax collected, number of claims, number of informants rewarded, amount of the rewards, etc.)?**

N/A

**6.1.2. In particular, what is the average length an informant has to wait in order to get paid (between the first contact with the administration and the moment the reward is paid)?**

N/A

**6.2. Is the program controlled by Parliament?**

N/A

**6.3. Has this program already been evaluated? Is it debated in Parliament – in committee or during public sessions –, or in the media? Is it well accepted and/or criticised?**

N/A

**7. Other relevant information**

**7.1. Do you have any other information or additional comments you would like to include that would help the subcommittee?**

N/A



## ÉTATS-UNIS

### 1. Existence du dispositif

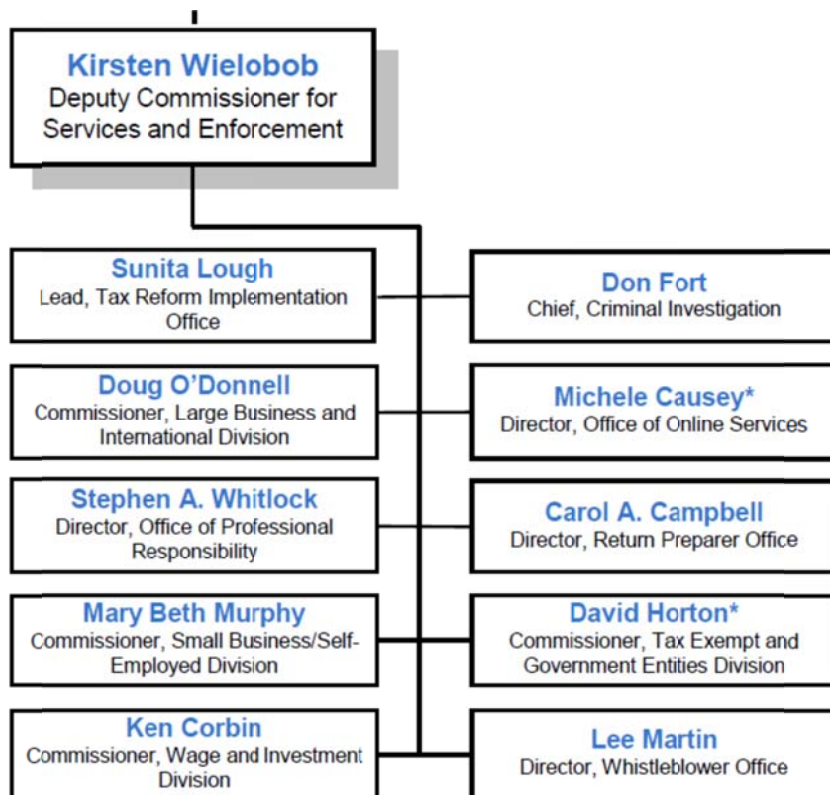
*En France, l'indemnisation des aviseurs a existé jusqu'en 2004, sur une base juridique peu assurée (une instruction confidentielle du directeur général des impôts, partiellement codifiée), avant d'être supprimée, puis réintroduite en 2017. Actuellement, le dispositif fait l'objet d'un article de loi, et a été précisé par des textes réglementaires pris par le ministre des finances. Ce dispositif poursuit un double objectif de lutte civique et citoyenne contre des pratiques de grande fraude fiscale d'une part, et de rendement budgétaire d'autre part.*

#### **1.1. Dans le cadre de ses missions de contrôle fiscal, l'administration fiscale utilise-t-elle les informations transmises par les tiers (autres que celles transmises par les autres administrations publiques, ou par d'autres États) ? Les déclarations anonymes peuvent-elles être prises en compte ?**

Un département spécifique de l'IRS s'occupe de la gestion des informations transmises par des tiers : le « Whistleblower Office ». Il est inclus dans le Service en charge de la gestion fiscale, qui couvre également le contrôle et la police fiscale (Criminal investigation).

En principe, pour être recevable, toute transmission d'information à ce Bureau doit être signée et est soumise au risque de parjure. Toutefois, le formulaire 3949-A permet de déposer des informations de manière anonyme. Mais l'aviseur perd droit à toute récompense. L'information est alors prise en charge dans le cadre d'un autre dispositif (IRS 3.28.2), qui repose sur une première évaluation des faits mentionnés pour écarter l'information ou entreprendre des démarches complémentaires.

Extrait de l'organigramme de l'IRS :



Plus particulièrement, l'administration fiscale peut-elle indemniser les personnes lui ayant transmis des informations ayant permis la découverte d'un manquement ?

L'administration fiscale indemnise les personnes qui ont transmis des informations permettant la découverte d'un manquement.

**1.2.1. Cette possibilité fait-elle l'objet d'un encadrement juridique spécifique ? Quelle est la base juridique de ce dispositif (texte de loi, acte réglementaire de l'exécutif, décision de l'administration fiscale...) ?**

Ce dispositif a un fondement législatif (voir l'article 7623 de l'Internal Revenue Code – IRC- en annexe 1). Le régime des dossiers à enjeux est plus précisément décrit depuis 2006 dans la loi.

Ainsi, la loi prévoit que l'information doit concerner un dossier susceptible de rapporter plus de 2 000 000 de dollars, droits et pénalités inclus. En sus, pour les personnes physiques, l'information doit concerner des contribuables qui disposent d'un revenu brut supérieur à 200 000 dollars pour au moins une des années concernées.

Si l'information partagée par l'aviseur respecte ces conditions, l'IRS est tenue de verser une récompense égale à un pourcentage des sommes recouvrées, variant entre 15 % (plancher) et 30 % (plafond).

Le pourcentage est réduit lorsque l'information est déjà publique, sauf si ce caractère public résulte d'une action de l'aviseur. Enfin, une réduction peut aussi s'appliquer selon le rôle joué par l'aviseur dans la fraude qu'il révèle.

Pour les dossiers inférieurs à ces seuils, l'IRS poursuit la politique conduite avant 2006 (voir ci-dessous) sur le même fondement légal. L'IRS conserve des marges de manoeuvre puisque les critères de paiement ne relèvent que de sa seule autorité.

En conclusion, l'IRS distingue deux programmes correspondant à deux alinéas du même article : celui des informateurs (« informants »), qui recouvre les dossiers avec moins d'enjeux sur la base de l'alinéa portant le principe d'une rémunération, et celui des aviseurs (« whistleblower ») très encadrés par le second alinéa du même article de loi.

**1.2.2. Quand ce dispositif a-t-il été créé ? A-t-il évolué depuis sa création ? Préciser notamment si un tel dispositif existait mais a été abrogé, et pourquoi.**

L'article 7623 (a) a pour origine un texte adopté en 1867, qui prévoyait que le Treasury Secretary avait l'autorité de payer de telles sommes s'il l'estimait nécessaire pour détecter des manquements et mener au procès des personnes qui ont violé les règles du code fiscal ou qui en ont été complices.

A l'origine, les fonds servant au paiement des récompenses étaient budgétées pour le Congrès et l'élément déclencheur du paiement était la détection d'un manquement. En 1996, des amendements ont conduit à modifier la source du financement, les fonds collectés grâce aux informations servant à rémunérer les aviseurs.

Avant 2006, la loi ne prévoyait pas d'encadrement quant aux versements des récompenses et l'IRS avait établi une ligne de conduite publique : les taux étaient de 1 %, 10 % et 15 %, sans excéder un montant de récompense de 10 millions de dollars. Les motifs de rejet par l'IRS étaient également connus : l'information sans valeur (en soi ou à l'issue d'un contrôle fiscal), l'information déjà connue de l'IRS ou disponible dans des documents publics et l'absence de recouvrement de droits et pénalités permettant le paiement de la récompense.

La législation et réglementation actuelles ont été élaborées en 2006. Le b du 7623, qui a conduit à la création du bureau en charge des aviseurs, a formalisé les conditions de déclenchement des récompenses (seuils financiers notamment concernant les manquements et l'assise financière du contribuable) ainsi que les taux de récompense, désormais légaux, qui ont augmenté (jusqu'à 30 %). C'est ce

changement normatif qui est considéré comme le changement clé dans la réforme dispositif.

L'adoption de ces textes et les auditions publiques organisées au Sénat ont contribué à relancer le nombre de transmission d'informations, avec des dossiers concernant de fait des montants supérieurs.

Le texte a été récemment complété. Depuis février 2018, la loi définit les « proceeds » utilisés comme assiette de calcul pour la récompense de l'aviseur. Il inclut toutes les pénalités, intérêts de retards, suppléments d'impôts et autres conséquences fiscales relevant de l'IRC mais aussi toutes les sommes résultant d'autres textes législatifs que l'IRS est en droit d'appliquer ou pour lesquelles l'agence peut poursuivre des investigations ce qui inclut les amendes pénales, les confiscations civiles et les manquements à toute obligation déclarative (compte ouvert à l'étranger non déclaré par exemple).

Cet ajout législatif récent a donc conduit à clarifier la compétence du programme et du Bureau en élargissant sa compétence au-delà de l'IRC et en intégrant également le fait que le versement uniquement de pénalités suffit à déclencher le paiement d'une récompense.

Enfin, l'ancien dispositif réglementé par l'IRS demeure pour les dossiers disposant de moins d'enjeux fiscaux. Dans ce cas, le montant de la récompense est discrétionnaire (pratiquement, l'IRS se réfère au barème qu'il a toujours appliqué) et l'aviseur ne peut contester devant le tribunal la décision de l'IRS.

Quels sont les objectifs poursuivis par ce dispositif (objectif civique de lutte contre la fraude, rendement budgétaire, lutte contre la concurrence déloyale, etc.) ?

L'objectif du service est double. Il encourage d'une part les contribuables à respecter leurs obligations fiscales, d'autre part à réduire l'écart fiscal (« tax gap »). Ce service est un outil qui participe à l'amélioration de la gestion de l'impôt et a permis de détecter des situations de fraude. Au cours des 10 dernières années, il a permis de recouvrer 5 milliards d'impôt et a versé près de 800 millions de récompenses.

## **2. Périmètre du dispositif**

En France, entrent dans le champ du dispositif les renseignements ayant conduit à la découverte d'un manquement à certaines règles à la fiscalité internationale, qui sont précisément énumérées (par exemple : prix de transfert, fausse domiciliation, obligations déclaratives afférentes aux avoirs sur des comptes bancaires et sur des contrats d'assurance-vie à l'étranger, et aux trusts). La rédaction retenue permet à l'administration fiscale d'exploiter les informations reçues pour le contrôle de l'impôt, même si leur origine est irrégulière, mais ne peut, sur le fondement de tels documents, procéder à des visites domiciliaires.

**2.1. Quel est le périmètre des manquements visés par le dispositif (fraude fiscale nationale ou internationale, nature des impôts et taxes, contribuables susceptibles de faire l'objet d'une information : particuliers ou professionnels, par exemple) ?**

Le champ couvre l'insuffisance de paiement de l'impôt, sans spécificité (Toutefois, la fiscalité fédérale ne comprend pas un champ d'imposition aussi étendu qu'en droit fiscal français) ou la violation volontaire de la loi fiscale, comprenant le respect des obligations déclaratives et tout manquement concernant une réglementation ouvrant la possibilité à l'IRS de poursuivre des investigations.

**2.2. Pour que les informations soient prises en compte, les droits et pénalités éludés doivent-ils être supérieurs à un certain montant ?**

Pour bénéficier du régime général prévu par la loi accordant un droit à récompense, le montant de l'ensemble des sommes recouvrées doit être supérieur à 2 millions de dollars (droits, pénalités, intérêts de retard).

Pour le régime des dossiers à plus faible enjeu, aucun seuil n'est prévu.

**2.3. Quelles sont les personnes pouvant transmettre des informations à l'administration et prétendre à une rémunération ?**

En pratique, qui sont ces personnes ? En droit, toute personne peut transmettre des informations, à l'exception de :

– Tout agent de l'US Treasury ou qui était un agent de l'US Treasury lorsqu'il a eu connaissance de l'information servant de base à la demande ;

– Tout agent qui a obtenu l'information dans le cadre de ses fonctions en tant qu'agent du gouvernement ;

– Toute personne qui est tenue par la loi ou la réglementation de transmettre l'information ;

– Toute personne qui a obtenu ou a eu accès à l'information basée en raison d'un contrat passé avec le gouvernement.

En outre, les personnes physiques ne peuvent pas solliciter une récompense s'ils ont obtenu l'information auprès d'une des personnes mentionnées dans les catégories précitées.

Dans les faits, le profil des aviseurs est très varié.

**2.4. À quelles fins peuvent être utilisées les informations obtenues ?**

Les informations sont utilisées dans le cadre du respect de toutes les obligations déclaratives.

## **2.5. Pour être utilisées, les informations doivent-elles avoir été régulièrement obtenues par la personne les ayant transmises à l'administration fiscale ?**

L'IRS dispose d'un processus visant à évaluer la capacité de l'organisation d'user de l'information délivrée, ce qui inclut la légalité de l'obtention de l'information par l'aviseur ou l'existence d'un secret professionnel qui pourrait être opposée. Si tel est le cas, le service écarte l'information transmise, qui ne sera pas utilisée par l'IRS.

### **3. Modalités de contact entre l'administration et les aviseurs**

*En France, la procédure de recueil des informations, leur support, ou leur forme, ne sont pas précisément encadrés par ces textes.*

#### **3.1. Au sein de l'administration fiscale, existe-t-il un service ou une agence chargé spécifiquement des relations avec les aviseurs (traitement des demandes, suivi de la procédure, prise en charge de l'indemnisation) ?**

Le « Whistleblower Office » pilote la gestion des informations reçues. Il analyse l'information reçue, coordonne les différents services de l'IRS susceptibles d'être intéressés et établit le montant de la récompense.

En 2018, ce Bureau comprenait 36 ETP, professionnels expérimentés de l'IRS avec des profils techniques différents. Près d'un tiers des effectifs se consacre à la détermination et au suivi des récompenses.

#### **3.2. Par quels moyens les aviseurs peuvent-ils entrer en contact avec l'administration pour lui transmettre des informations ? Existe-t-il une plateforme téléphonique, une adresse e-mail centralisée, ou un site internet dédié ?**

Le Bureau dispose d'une page sur le site de l'IRS, qui comprend l'ensemble de la réglementation applicable et les différents formulaires qu'un aviseur doit utiliser lors du dépôt d'une information (par exemple, le formulaire 211 de demande de récompense: <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/f211.pdf>).

La démarche est uniquement écrite. L'envoi du formulaire se fait obligatoirement au format papier. Le formulaire comprend une présentation de la situation et doit être accompagné de toutes les pièces nécessaires pour soutenir la demande. Une liste de tous les documents en possession de l'aviseur doit être ajoutée, avec des précisions sur chacun d'eux.

L'aviseur doit en outre préciser comment et quand il a eu connaissance des faits exposés, ainsi que la nature des liens passés ou actuels qui le rapprochaient du contribuable visé.

Ces documents sont adressés à l'équipe en charge de l'évaluation du dossier, qui l'adresse ensuite à la l'équipe opérationnelle compétente au sein de l'IRS. C'est dans ce cadre qu'un expert de l'IRS peut contacter l'aviseur pour



réviser le dossier et les informations fournies. Le dossier est alors transmis au service de contrôle fiscal compétent.

Si le dossier n'est pas retenu, l'aviseur reçoit une lettre d'information.

**3.3. Les informations transmises doivent-elles prendre une forme spécifique, ou tous les types de documents sont-ils admis (document papier ou dématérialisé ; document écrit, audio, photo ou vidéo, par exemple) ? Les modalités de transmission des informations à l'administration sont-elles encadrées ?**

Tout type de documents peut être transmis.

**3.4. Les aviseurs peuvent-ils se faire conseiller par un avocat dans leurs relations avec l'administration fiscale ? En pratique, y-ont-ils recours ?**

La loi indique expressément que l'aviseur peut se faire accompagner par un conseil. Le recours aux conseils est régulier et quelques cabinets se sont spécialisés dans cet accompagnement, incluant la contestation judiciaire du montant déterminé par l'IRS.

#### **4. Modalités de détermination de l'indemnisation des aviseurs**

*En France, le montant de l'indemnité est fixé par le directeur de l'administration fiscale, après analyse de l'intérêt des informations reçues, et par référence aux montants d'impôts éludés, mais sans barème spécifique. Les modalités de détermination du montant de l'indemnité, et le moment précis de son versement, restent opaques.*

**4.1. La fixation de l'indemnité des aviseurs est-elle encadrée par les textes ?**

La loi prévoit un encadrement différencié selon la catégorie de dossiers. Pour les dossiers à enjeu un plancher de 15 % et un plafond de 30 % des sommes collectées sont appliqués. Le taux est réduit à 10 % si l'information est déjà publique, sauf si ce caractère public résulte d'une action de l'aviseur. Le montant peut encore être plus réduit selon l'implication de l'aviseur dans la situation révélée. En cas de condamnation de l'aviseur dans le cadre de la situation révélée, celui-ci perd tout droit à rémunération.

Pour les dossiers à moindre enjeu, un plafond de 15 % limité à 10 millions de dollars s'applique, fixé unilatéralement par l'IRS.

Enfin, la prescription fiscale des faits peut aussi limiter les conséquences financières pour l'aviseur.

#### **4.1.1. Par qui est-elle fixée ?**

Dans ce cadre législatif (ou réglementaire pour les dossiers à moindre enjeu), c'est l'équipe du Bureau des aviseurs qui détermine le montant de la prime.

#### **4.1.2. Comment son montant est-il déterminé ? Existe-t-il notamment un barème (en fonction des droits notifiés ou recouvrés, ou d'une autre valeur, par exemple) ? Quels sont les autres critères pouvant être pris en compte ?**

Le Directeur du service a la responsabilité de la détermination de toutes les récompenses. En général, la détermination se fait selon l'ensemble des lois et réglementations édictées au moment où la demande est déposée. A cette fin, le Directeur évalue l'information fournie au regard des travaux réalisés par les services de terrain afin d'évaluer la part des résultats d'un contrôle qui résulte de l'information fournie (appréciation du caractère substantiel de l'information fournie).

Si l'information est substantielle, le Directeur fixera un pourcentage situé entre 15 et 30 %. En termes de méthodologie de calcul, le service part d'une base de 15 %, et les facteurs positifs constatés peuvent augmenter le taux à 22 ou 30 %. Il apprécie ensuite les éléments négatifs de la demande pour réduire, selon le cas, la récompense à 26 %, 22 %, 18 % ou 15 %. Si la méthode de computation est d'approche mathématique, l'appréciation des points positifs et négatifs est plus subjective et s'apprécie au cas par cas.

La doctrine administrative actuelle contient des exemples de facteurs positifs et de facteurs négatifs. A titre d'exemple de facteurs positifs :

– L'aviseur a agi avec diligence pour informer l'IRS ou le contribuable des manquements déclaratifs ;

– L'information fournie a permis d'identifier une question ou une transaction d'une nature inconnue jusqu'alors par l'IRS ;

– L'information fournie a permis d'identifier un comportement d'un contribuable que l'agence n'était pas en mesure d'identifier ou qui était peu probable d'être détectée dans le cadre de travaux réguliers de l'IRS ;

– L'information délivrée présente dans le détail les éléments de la situation, de manière claire et organisée ; et l'information est tout particulièrement appréciée si cette présentation a permis à l'IRS de travailler de manière efficace ;

– L'aviseur ou son conseil a été particulièrement coopératif et pro-actif pendant les travaux menés par l'IRS ;

– L’information contenait des précisions sur les actifs du contribuable qui permettait d’assurer le recouvrement des sommes dues, notamment quant à des actifs inconnus de l’agence ;

– L’information fournie a permis d’identifier des connections entre des transactions ou des parties à des transactions qui a offert à l’IRS l’opportunité d’appréhender des liens et opérations disposant d’effets fiscaux que ne pouvaient appréhender l’IRS ;

– L’information fournie a eu un impact sur le comportement du contribuable, par exemple le conduisant à revoir des éléments déjà déclarés et à les corriger.

Les facteurs négatifs comprennent notamment le fait que :

– L’aviseur a informé avec retard l’IRS, notamment si ce retard a affecté l’IRS à entreprendre les démarches adéquates ;

– L’aviseur a participé au manquement déclaratif ou à la sous-déclaration ;

– L’aviseur a directement ou indirectement bénéficié du manquement déclaratif ou de la sous-déclaration, mais n’a pas initié d’action qui menait à cette situation ;

– L’aviseur ou son conseil ont affecté les démarches entreprises par l’IRS, par exemple en révélant des étapes procédurales ;

– L’aviseur ou son conseil n’ont pas respecté les consignes de l’IRS, ce qui a conduit l’IRS à user de plus de ressources qu’envisagées ;

– L’aviseur ou son conseil ont violé l’engagement de confidentialité (décrit au CF 26 301.7623-3(n)-2) ;

– L’aviseur ou son conseil ont violé les termes de l’accord avec l’IRS (décrit au CFR 301.6103(n)-2) ;

– L’aviseur a fourni une information fautive ou partielle qui violait les termes de l’article 7623 (b) (6) (C) de l’IRC (ou encore de 269 CFR 30.7623-1(c) (3)).

Si l’aviseur constate que l’information a été déjà publiquement partagée, le Directeur réduit la récompense, sauf si ce partage résulte de l’aviseur. Selon l’implication de l’aviseur dans le manquement déclaratif ou la sous-déclaration, le montant de la récompense pourra aussi être réduit.

**4.1.3. Comment l'indemnité est-elle versée ? En combien de versements ? Fait-elle l'objet d'un acompte ? Par quel moyen (chèque, espèces, virement, autre) ?**

Les paiements se font essentiellement par chèque, plus rarement par virement, au choix de l'aviseur. Le chèque est adressé à l'adresse de l'aviseur, telle qu'indiqué dans le dossier. Il n'y a pas de versement en espèces.

En cas de versement par virement, une attestation de légalité est prévue et la forme dépend du montant de la récompense :

– Pour les versements de moins d'un million, il y a recours au formulaire 3753 qui requiert d'avoir des informations sur les références bancaires de l'aviseur ;

– Pour les versements de plus d'un million, l'imprimé 8302 est obligatoire ;

– Pour les versements de plus de 50 millions, l'imprimé s'accompagne de l'autorisation de l'US Treasury.

Les virements sont obligatoirement destinés à une banque américaine ou à une succursale d'une banque américaine.

**4.1.4. À quel moment est-elle versée (par exemple : avant même de recevoir toutes les informations ; ou, une fois que les droits et les pénalités ont été notifiés ; ou encore, une fois que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés) ?**

Le paiement ne s'effectue qu'à l'issue de la procédure de recouvrement par l'IRS. Il s'opère donc en général 8 années après la soumission de l'information, mais ce délai tend à s'allonger.

Ce paiement intervient par exemple lorsqu'une transaction est signée en fin de contrôle fiscal ou lorsqu'une décision de juridiction devient définitive.

L'existence d'une démarche pénale (qui fige la procédure de contrôle fiscal) peut aussi ralentir le paiement.

**4.1.5. Cette indemnité est-elle imposable ? Fait-elle l'objet de prélèvements sociaux ?**

Cette indemnité est imposable à l'impôt sur le revenu.

**4.2. Le montant de l'indemnisation, ou le choix de l'administration fiscale de ne pas verser d'indemnisation, est-il contestable par l'aviseur, et comment ? Avez-vous connaissance de contentieux à ce sujet ?**

À l'issue du dossier, le Bureau de l'IRS écrit à l'aviseur pour lui indiquer le montant de la récompense. Il dispose d'un délai de 30 jours pour contester la proposition qui lui est soumise. Pour mémoire, un informateur (dossiers les moins importants) ne peut contester le montant alloué.

**5. Protections apportées aux aviseurs et comparaison avec le statut de lanceur d'alerte**

*En France, l'aviseur fiscal ne peut prétendre au bénéfice du statut de lanceur d'alerte. Son anonymat est garanti, mais il ne bénéficie d'aucune autre protection. En revanche, l'aviseur fiscal est rémunéré, alors que le lanceur d'alerte doit agir de manière désintéressée, dans l'intérêt général.*

**5.1. Existe-t-il un statut des lanceurs d'alerte ? Les aviseurs fiscaux bénéficient-ils de ce statut, le cas échéant ?**

Il existe des dispositifs de protection. Mais les aviseurs fiscaux ne sont pas protégés en tant que tels. Le responsable du Bureau en charge des aviseurs estime qu'il s'agit d'une lacune sensible car les risques encourus par les aviseurs fiscaux sont réels. L'attention du Congrès a été attirée sur cet aspect, sans modification à ce jour de la législation.

**5.2. Quelles sont les protections spécifiques dont bénéficient les aviseurs fiscaux ?**

-

**5.3. L'anonymat des aviseurs est-il protégé ? Si oui, comment ? Cette protection est-elle effective en pratique ?**

L'anonymat est préservé par l'IRS, mais l'agence fédérale reconnaît que les contribuables dénoncés poursuivent de plus en plus souvent des enquêtes à fin d'identification des aviseurs et que la démarche de l'IRS trouve aujourd'hui des limites.

**6. Résultats et contrôle**

*En France, le dispositif fait théoriquement l'objet d'un rapport d'application présenté tous les deux ans au Parlement (sa première édition n'avait néanmoins pas encore été remise au moment de la rédaction de ce questionnaire).*

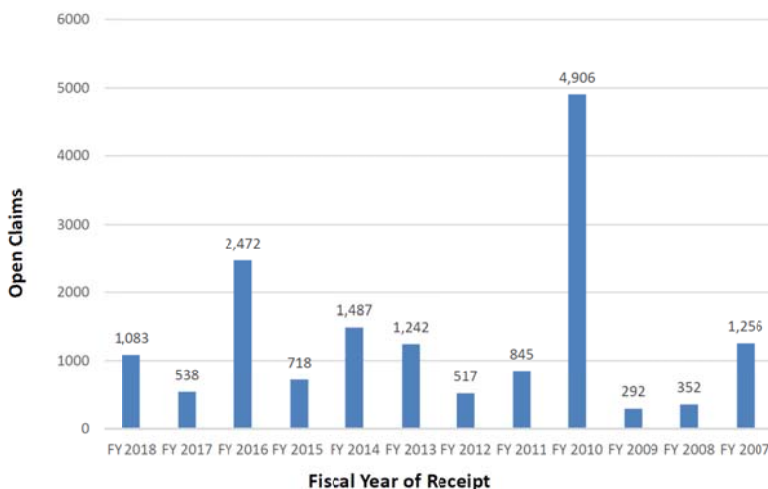
## 6.1. Les résultats de ce dispositif sont-ils rendus publics ?

Le Bureau de l'IRS publie chaque année un rapport, qui est communiqué au Congrès.

### 6.1.1. Quels sont ses principaux résultats, le cas échéant (recettes supplémentaires recouvrées, nombre de demandes transmises à l'administration fiscale, nombre d'aviseurs indemnisés, montant de leur indemnisation...)?

Le nombre de demandes fluctue d'une année sur l'autre, sans réelle prise de l'IRS sur ces évolutions. Il y a environ plus de 12 000 transmissions d'information (aviseur et informateur) à l'IRS chaque année. Actuellement près de 29 000 dossiers sont en cours et le Bureau clôt environ 13 000 dossiers par an. Ainsi, sur l'exercice 2018, 64 % des dossiers étaient clos par défaut de crédibilité ou de précision des informations soumises à l'IRS (dans un délai moyen de traitement de 105 jours), 11 % concernaient des dossiers avec des montants en enjeu trop faibles (dans un délai de traitement moyen de 279 jours), 4 % résultaient d'un vice de forme (dans un délai de traitement de 114 jours), dont l'absence de signature de la demande, 4 % étaient clos après contrôle fiscal sans conséquences financières (1472 jours).

Un pic de transmission de dossiers a toutefois été constaté l'année de l'adoption du dispositif FATCA et d'autres textes de lutte contre la fraude. Le tableau reproduit ici les seuls dossiers encore ouverts :



Enfin, le montant total des récompenses versées tend à augmenter depuis plusieurs années et suit les montants collectés.

	FY 2016	FY 2017	FY 2018
Total Claims Related to Awards	761	367	423
Total Number of Awards	418	242	217
Total IRC § 7623(b) Awards	18	27	31
Total Amounts of Awards <sup>2</sup>	\$61,390,910	\$33,979,873	\$312,207,590
Proceeds Collected	\$368,907,298	\$190,583,750	\$1,441,255,859
Awards as a Percentage of Proceeds Collected	16.6%	17.8%	21.7%

NOTE: Data reported as of September 30, 2018.

Les résultats très élevés de 2018 résultent en partie de la clarification législative de début d'année 2018. En effet, sans cette évolution, le montant des sommes collectées dans le cadre de ce dispositif ne se serait élevé qu'à 631 339 937 dollars (ce qui aurait réduit de facto le montant des récompenses attribuées).

**6.1.2. En particulier, quelle est la durée moyenne entre le premier contact entre l'aviseur et l'administration fiscale, et son indemnisation ?**

La durée moyenne s'établit à 8 ans.

**6.2. Son application est-elle contrôlée par le Parlement ?**

La Cour des comptes américaine (GAO) peut contrôler l'activité de ce Bureau au profit du Congrès.

**6.3. Ce dispositif a-t-il déjà fait l'objet d'une évaluation ? Fait-il l'objet de débats, au Parlement – en séance comme en commission –, ou dans les médias ? Est-il bien accepté ? Fait-il l'objet de critiques ?**

Au regard de son ancienneté et de ses résultats, le programme ne fait pas l'objet de débats particuliers et est parfaitement accepté. Le GAO est intervenu en 2017, ce qui a conduit à la modification législative de 2018 en vue de fournir un cadre plus clair à l'IRS (champ d'investigation portant sur l'impôt ou plus largement sur les matières gérées par l'IRS, dont les obligations déclaratives ou certaines infractions pénales non purement fiscales).

**7. Autres informations utiles**

**7.1. Y-a-t-il d'autres éléments que vous souhaiteriez porter à la connaissance de la mission ?**

Depuis 2013, la Direction du Budget de la Treasury prévoit un pourcentage visant à réduire le montant de la récompense versée au bénéfice de l'administration. Ce montant est déterminé chaque année. Au titre de l'année 2018, ce taux est de 6.6 % et en 2019, de 6.2 %.

## **Annexe 1 : Fondement légal à la rémunération des aviseurs**

Article 7623 de l'IRC

(a) In general The Secretary, under regulations prescribed by the Secretary, is authorized to pay such sums as he deems necessary for—

(1) detecting underpayments of tax, or

(2) detecting and bringing to trial and punishment persons guilty of violating the internal revenue laws or conniving at the same,

in cases where such expenses are not otherwise provided for by law. Any amount payable under the preceding sentence shall be paid from the proceeds of amounts collected by reason of the information provided, and any amount so collected shall be available for such payments.

(b) Awards to whistleblowers

(1) In general

If the Secretary proceeds with any administrative or judicial action described in subsection (a) based on information brought to the Secretary's attention by an individual, such individual shall, subject to paragraph (2), receive as an award at least 15 percent but not more than 30 percent of the proceeds collected as a result of the action (including any related actions) or from any settlement in response to such action (determined without regard to whether such proceeds are available to the Secretary). The determination of the amount of such award by the Whistleblower Office shall depend upon the extent to which the individual substantially contributed to such action.

(2) Award in case of less substantial contribution

(A) In general

In the event the action described in paragraph (1) is one which the Whistleblower Office determines to be based principally on disclosures of specific allegations (other than information provided by the individual described in paragraph (1)) resulting from a judicial or administrative hearing, from a governmental report, hearing, audit, or investigation, or from the news media, the Whistleblower Office may award such sums as it considers appropriate, but in no case more than 10 percent of the proceeds collected as a result of the action (including any related actions) or from any settlement in response to such action (determined without regard to whether such proceeds are available to the Secretary), taking into account the significance of the individual's information and the role of such individual and any legal representative of such individual in contributing to such action.

(B) Nonapplication of paragraph where individual is original source of information

Subparagraph (A) shall not apply if the information resulting in the initiation of the action described in paragraph (1) was originally provided by the individual described in paragraph (1).

(3) Reduction in or denial of award

If the Whistleblower Office determines that the claim for an award under paragraph (1) or (2) is brought by an individual who planned and initiated the actions that led to the underpayment of tax or actions described in subsection



(a)(2), then the Whistleblower Office may appropriately reduce such award. If such individual is convicted of criminal conduct arising from the role described in the preceding sentence, the Whistleblower Office shall deny any award.

**(4) Appeal of award determination**

Any determination regarding an award under paragraph (1), (2), or (3) may, within 30 days of such determination, be appealed to the Tax Court (and the Tax Court shall have jurisdiction with respect to such matter).

**(5) Application of this subsection**

This subsection shall apply with respect to any action—

**(A)**

against any taxpayer, but in the case of any individual, only if such individual's gross income exceeds \$200,000 for any taxable year subject to such action, and

**(B)**

if the proceeds in dispute exceed \$2,000,000.

**(6) Additional rules**

**(A) No contract necessary**

No contract with the Internal Revenue Service is necessary for any individual to receive an award under this subsection.

**(B) Representation**

Any individual described in paragraph (1) or (2) may be represented by counsel.

**(C) Submission of information**

No award may be made under this subsection based on information submitted to the Secretary unless such information is submitted under penalty of perjury.

**(c) Proceeds**

For purposes of this section, the term "proceeds" includes—

**(1)**

penalties, interest, additions to tax, and additional amounts provided under the internal revenue laws, and

**(2)** any proceeds arising from laws for which the Internal Revenue Service is authorized to administer, enforce, or investigate, including—

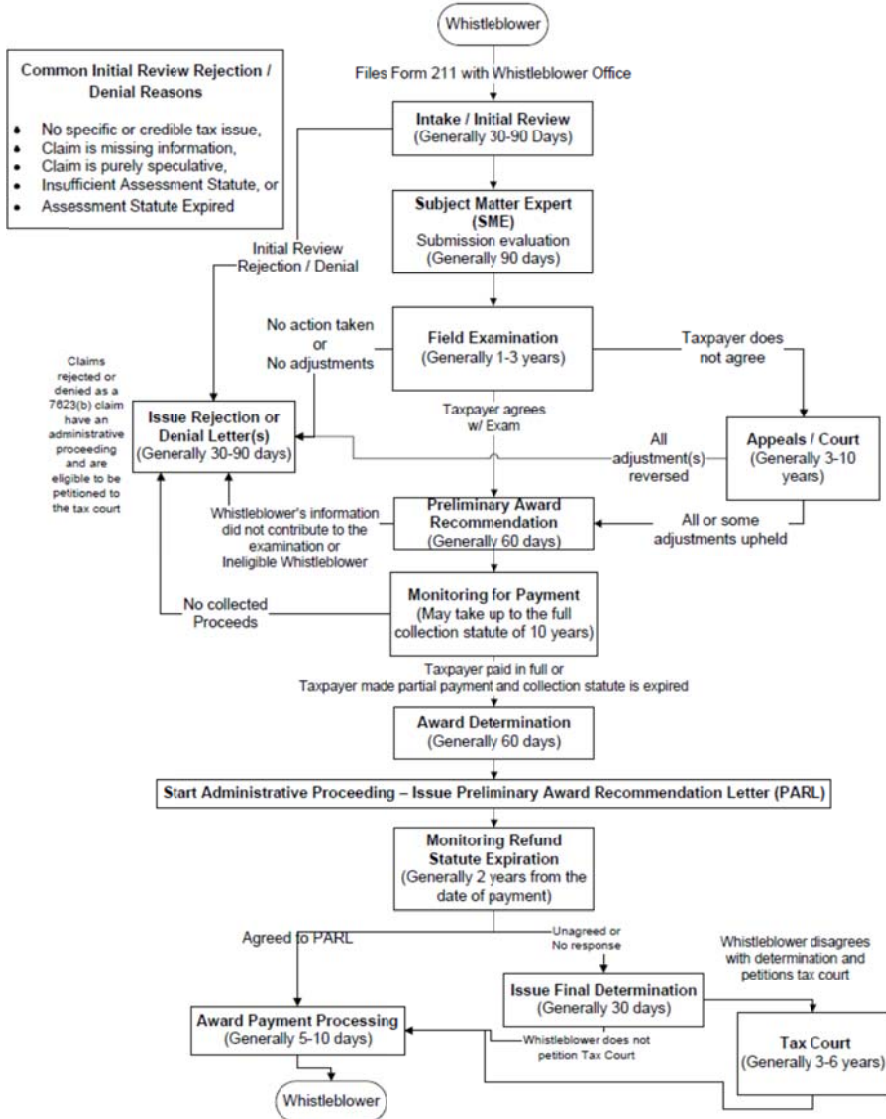
**(A)**

criminal fines and civil forfeitures, and

**(B)**

violations of reporting requirements.

## Annexe 2 : Schéma complet du dispositif



## GHANA

### Lanceurs d'alerte et aviseurs fiscaux au Ghana

Il n'y a pas à proprement parler de statut d'aviseur fiscal au Ghana.

En revanche, dans le cadre des mesures de lutte contre la corruption, le parlement a voté en 2006 un *Whistleblowing Act* préparé avec l'aide du DFID britannique et qui parmi la quarantaine d'actions ou comportement illégaux pouvant faire l'objet d'un signalement, mentionne l'évasion fiscale.

En voici les grandes lignes :

– Tout citoyen qui pense détenir une information ou des preuves fiables peut saisir un membre des administrations en charge des délits concernés ou un député ;

– Le signalement peut être effectué par écrit ou oralement. Dans les deux cas, la personne qui a recueilli le signalement devra en lire le contenu à l'informateur, lui faire signer sa déclaration et lui remettre un reçu ;

– Tout signalement doit inclure :

– Le nom, l'adresse et l'activité de l'informateur ;

– La nature du délit ou manquement constaté ;

– Le nom, l'adresse et l'activité du suspect ;

– La date de constatation de l'infraction ;

– Le nom et l'adresse d'éventuels témoins.

– Le signalement peut concerner un fait passé, présent ou susceptible de se produire et doit être basé sur des faits et non des suspicions, assumptions ou conjectures.

– La motivation de l'informateur doit être la sauvegarde de l'intérêt public et non un désir de vengeance ou une volonté de nuire ;

– L'informateur doit être sûr que les faits qu'ils rapportent sont illégaux et être en mesure d'en apporter des preuves ;

– Cinq sortes de délits regroupant une quarantaine de faits sont concernés :

- Crime économique (dont l'évasion fiscale) ;
- Violation des lois ;
- Gaspillage ou appropriation à titre personnel d'argent public
- Dégradation graves de l'environnement
- Mise en danger de la sécurité des biens et des personnes

– Le lanceur d'alerte, pour autant qu'il soit de bonne foi et que l'information qu'il apporte soit vraie, est protégé par la *Commission of Human Rights and Administrative Justice* (CHRAJ) qui lui accorde une assistance légale, de toute mesure de rétorsion qui pourrait l'affecter en raison de son signalement : menaces, licenciement, harcèlement, transfert imposé... Dans des cas extrêmes il pourra bénéficier d'une protection policière, voire être aidé à déménager ou changer d'identité

– Les informations communiquées doivent demeurer confidentielles et le lanceur d'alerte ne doit pas les divulguer. Toute transmission des informations à un journaliste ou toute autre personne de l'entourage du lanceur d'alerte est passible de poursuites.

– L'agent qui reçoit les informations doit les communiquer sous sept jours ouvrables au procureur et rédiger son rapport dans un délai maximum de 60 jours ouvrables.

– Si le signalement permet l'arrestation et la condamnation de la personne incriminée, l'informateur peut recevoir une récompense fixée par le procureur en concertation avec le chef de la police. Dans le cas d'évasion fiscale, le montant est de 10 % des sommes récupérées.

## INDE

Réponses fournies par les autorités indiennes

### **1. Existence du dispositif**

**1.1. Dans le cadre de ses missions de contrôle fiscal, l'administration fiscale utilise-t-elle les informations transmises par les tiers (autres que celles transmises par les autres administrations publiques, ou par d'autres États) ? Les déclarations anonymes peuvent-elles être prises en compte ?**

Oui. L'administration des impôts directs en Inde recueille des informations auprès de tiers privés autres que les organismes publics et les utilise pour agir conformément à la législation fiscale et d'autres lois. L'Inde reçoit également des informations de pays étrangers, notamment par le biais de l'application des conventions fiscales, de la CRF (Unité de renseignement financier), etc.

Les plaintes anonymes sont également examinées pour voir si elles contiennent des informations sérieuses et exploitables. Si elles sont de qualité, elles sont alors traitées. Il existe une procédure spécifique, dénommée procédure opératoire normalisée (SOP) pour traiter de telles demandes liées à des questions d'évasion fiscale.

**1.2. Plus particulièrement, l'administration fiscale peut-elle indemniser les personnes lui ayant transmis des informations ayant permis la découverte d'un manquement ?**

Oui.

**1.2.1. Cette possibilité fait-elle l'objet d'un encadrement juridique spécifique ? Quelle est la base juridique de ce dispositif (texte de loi, acte réglementaire de l'exécutif, décision de l'administration fiscale...) ?**

Oui. La plus haute autorité du Service des impôts sur le revenu en Inde, à savoir le Conseil central des impôts directs, a donné des instructions qui détaillent le cadre d'octroi d'une récompense aux aviseurs fiscaux lorsqu'ils fournissent des informations relatives à la fraude fiscale. La Commission centrale des impôts directs émet ses instructions en vertu de la section 119 de la loi de 1961 sur l'impôt sur le revenu. Celles-ci sont contraignantes pour les autorités subordonnées.

**1.2.2. Quand ce dispositif a-t-il été créé ? A-t-il évolué depuis sa création ? Préciser notamment si un tel dispositif existait mais a été abrogé, et pourquoi.**

Il a été publié pour la première fois en 1964. Il a évolué au fil des ans et a été révisé périodiquement en 1970, 1973, 1980, 1983, 1987, 1993, 2007 et 2018.

Un tel programme de récompenses pour les informateurs en matière de fiscalité directe existe depuis 1964 de manière constante et n'a pas été abandonné. Cependant, le cadre pour l'octroi de récompenses a été révisé et publié en 2018 sur la base d'un champ élargi.

À la suite d'informations récupérées sur la base des fuites de grandes affaires récentes (HSBC, ICIJ, *Panama Papers*, Paradise, etc.), le gouvernement indien a adopté une loi spéciale en 2015 intitulée *Black Money* [Loi de 2015 sur les revenus et les avoirs étrangers non divulgués et imposition fiscale [ci-après dénommée « loi sur l'argent sale »], pour lutter plus efficacement contre les cas de revenus non déclarés et d'actifs conservés dans des pays étrangers. Dans le cadre de récompenses qui a été actualisé en 2018, l'aviseur fiscal peut donner des informations sur les revenus et les actifs susceptibles d'entrer sous le coup de cette nouvelle loi, en plus des informations sur le revenu et les actifs qui relevaient déjà de la Loi de 1961 relative à l'impôt sur le Revenu.

En outre, un système supplémentaire de récompenses a été introduit en 2018, intitulé « Programme de récompenses des informateurs de transaction Benami ». Auparavant, le gouvernement indien avait adopté la loi de 2016 dénommée « Benami Transactions Amendment Act » afin de renforcer un texte en vigueur depuis 1988.

Benami est un mot hindi qui signifie « transaction sous un faux nom ou sous un nom d'emprunt ». En Inde et à l'étranger, il est reconnu que des personnes ont l'habitude de cacher leurs revenus et tente d'échapper à l'impôt en effectuant des transactions et en acquérant des biens au nom d'autres personnes de confiance, tout en gardant la propriété réelle pour tirer des avantages de ces revenus et de ces biens. Cette loi Benami vise à lutter contre ces infractions. Elle stipule que de telles transactions sont illégales, que les biens seront confisqués par le gouvernement et qu'il en sera disposé par vente, que le produit de la vente sera déposé au Trésor Public et que les personnes incriminées seront poursuivies et seront passibles d'une peine d'emprisonnement qui pourra aller jusqu'à 7 ans. Un nouveau système de récompenses a été introduit en 2018 pour encourager les aviseurs fiscaux à donner également des informations sur ces transactions illégales liées à des transferts de propriété.

### **1.3. Quels sont les objectifs poursuivis par ce dispositif (objectif civique de lutte contre la fraude, rendement budgétaire, lutte contre la concurrence déloyale, etc.) ?**

Les objectifs de ces programmes de récompense sont multiples. Il s'agit notamment de lutter contre la fraude fiscale, d'accroître les recettes fiscales, de créer les conditions d'une concurrence loyale, d'encourager les citoyens à participer à la lutte nationale contre le blanchiment d'argent, de renforcer les mesures prises par d'autres organismes pour lutter contre le blanchiment et le financement du terrorisme.

## **2. Périmètre du dispositif**

### **2.1. Quel est le périmètre des manquements visés par le dispositif (fraude fiscale nationale ou internationale, nature des impôts et taxes, contribuables susceptibles de faire l'objet d'une information : particuliers ou professionnels, par exemple) ?**

La portée des actes de non-conformité visés par le système de récompense des informateurs de l'impôt sur le revenu 2018 couvre tous les types d'évasion fiscale au-dessus de 50 000 000 INR (cinquante millions). Il peut s'agir d'évasion fiscale sur le revenu national ou à l'international et imposable en Inde. Les informations peuvent concerner un particulier, une société ou une entreprise, une fiducie ou toute autre entité. L'informateur peut collecter des documents ou des informations de n'importe quelle source. Mais si c'est un fonctionnaire qui recueille des documents ou des informations dans le cadre de ses fonctions officielles, il ne peut prétendre à une récompense pour ces informations. Une fois que l'aviseur a donné des informations, les enquêteurs des impôts vérifient si ces informations sont authentiques et dignes de foi. Si tel est le cas, les enquêteurs fiscaux peuvent mener des actions de recherche et saisie en tout lieu, y compris les résidences, effectuer des enquêtes dans des lieux où des activités commerciales et professionnelles sont exercées ou mener des enquêtes autres que des recherches ou enquêtes classiques. La portée du système de récompense pour les informations sur les propriétés dans le cadre de la Loi Benami correspond à un niveau d'informations fournies à un instant T qui portent sur des transactions d'INR 10 000 000 (dix millions) ou plus.

### **2.2. Pour que les informations soient prises en compte, les droits et pénalités éludés doivent-ils être supérieurs à un certain montant ?**

Oui, comme mentionné ci-dessus, pour le programme de récompense des aviseurs fiscaux relatif à l'impôt sur le revenu de 2018, les informations doivent mentionner une évasion fiscale d'INR 50 000 000 (cinquante millions) ou plus. Dans le cadre du programme de récompenses « *Benami Transaction Informants* », la valeur de la transaction ou de la propriété immobilière doit être d'INR 10 000 000 (dix millions) ou plus.

### **2.3. Quelles sont les personnes pouvant transmettre des informations à l'administration et prétendre à une rémunération ? En pratique, qui sont ces personnes ?**

Toute personne peut donner des informations. Dans le système révisé de récompenses des informateurs de l'impôt sur le revenu 2018 et pour la même année s'agissant du « *Benami Transaction Informants* », les personnes qui séjournent dans des pays étrangers sont également autorisées à donner des informations et à obtenir une récompense. En pratique, les aviseurs fiscaux sont des personnes physiques.

#### **2.4. À quelles fins peuvent être utilisées les informations obtenues ?**

Les informations fournies pour une action dans le cadre du système de récompense des aviseurs fiscaux qui tombent sous la loi de l'impôt sur le revenu de 2018, peuvent être utilisées également dans le cadre de la loi de 1961 sur l'impôt sur le revenu et de la loi de 2015 sur l'argent sale. Les informations fournies pour une action dans le cadre du système de récompense des informateurs de transaction Benami de 2018 peuvent être utilisées pour une action en vertu de la loi du même nom. Mais elles peuvent également être utilisées en référence à toute autre loi, si le gouvernement le souhaite.

#### **2.5. Pour être utilisées, les informations doivent-elles avoir été régulièrement obtenues par la personne les ayant transmises à l'administration fiscale ?**

Aucune restriction de ce type n'a été prescrite dans les systèmes de récompense.

### **3. Modalités de contact entre l'administration et les aviseurs**

#### **3.1. Au sein de l'administration fiscale, existe-t-il un service ou une agence chargé spécifiquement des relations avec les aviseurs (traitement des demandes, suivi de la procédure, prise en charge de l'indemnisation) ?**

Oui, les directions des enquêtes dans toute l'Inde sont des unités spéciales du service de l'impôt sur le revenu qui sont autorisées à recevoir des informations des aviseurs fiscaux, à enquêter et à traiter leurs demandes. Il existe 14 Directeurs généraux de l'impôt sur le revenu (enquête) et, placé hiérarchiquement sous eux, 24 Directeurs principaux de l'impôt sur le revenu (enquête) répartis dans 22 grandes villes indiennes. Chaque directeur principal compte plusieurs directeurs adjoints / supplémentaires de l'impôt sur le revenu (enquêtes). Le programme de récompenses des aviseurs fiscaux pour l'impôt sur le revenu de 2018 stipule que ces directeurs adjoints / supplémentaires de l'impôt sur le revenu (enquête) constituent le point central et unique pour recevoir les informations des aviseurs fiscaux. Ils sont autorisés à interagir avec ces derniers.

Dans le cadre de la Loi sur les transactions prohibées (« *Benami* »), il existe 24 unités d'interdiction Benami (UBP) situées dans les 24 directions principales de l'impôt sur le revenu (enquête), sous l'autorité des Directeurs principaux. Chaque Unité est dirigée par un *Joint/Additional Commissioner* de l'impôt sur le revenu. Cet agent est le point focal et unique pour recevoir des informations des aviseurs fiscaux dans le cadre des transactions dites *Benami* ; il est autorisé à interagir avec les aviseurs fiscaux dans le cadre de ces affaires « Benami ».

Au sein du Conseil central des impôts directs à New Delhi, il existe également une branche dédiée, dirigée par un fonctionnaire de rang



d'administrateur, qui traite de toutes les questions relatives à la récompense des aviseurs fiscaux.

**3.2. Par quels moyens les aviseurs peuvent-ils entrer en contact avec l'administration pour lui transmettre des informations ? Existe-t-il une plateforme téléphonique, une adresse e-mail centralisée, ou un site internet dédié ?**

Les aviseurs fiscaux peuvent envoyer des informations à titre personnel ou par lettre, courrier électronique ou fax aux bureaux désignés. Les adresses de ces bureaux figurent sur une liste qui fait partie intégrante du nouveau système de récompense de 2018. Ils peuvent donc contacter et engager une discussion préliminaire avec les agents de ces bureaux. Si des derniers estiment que les informations sont bonnes et qu'une suite doit être donnée, l'aviseur fiscal sera tenu de comparaître en personne et de soumettre les informations sur un formulaire prescrit, ainsi que de prendre un engagement formel conforme au système de récompenses. Les aviseurs fiscaux qui résident dans des pays étrangers peuvent contacter les autorités du domaine de la formation ou par courrier électronique adressé au membre (enquête) du Bureau central des impôts et taxes directes, New Delhi [qui est à la tête de toutes les directions des enquêtes du pays].

L'Inde dispose d'une « Unité d'impôt sur le revenu d'outre-mer » (ITOU) au sein de ses Ambassades ou Hauts Commissariats dans huit grandes villes du monde : Paris, Londres, Washington D.C., Berlin, La Haye, Singapour, Port Louis (Maurice) et Tokyo. Un Premier secrétaire est à la tête de chaque ITOU. Les aviseurs fiscaux qui résident dans des pays étrangers peuvent contacter ce Premier secrétaire pour lui fournir des informations préliminaires. Ils peuvent aussi demander de l'aide et des conseils en ce qui concerne la communication d'informations pour obtenir des récompenses.

**3.3. Les informations transmises doivent-elles prendre une forme spécifique, ou tous les types de documents sont-ils admis (document papier ou dématérialisé ; document écrit, audio, photo ou vidéo, par exemple) ? Les modalités de transmission des informations à l'administration sont-elles encadrées ?**

Les informations doivent être données sous une forme et un engagement spécifiques. Le formulaire est identifié précisément au sein des différents systèmes de récompense. L'aviseur a toutefois la possibilité de joindre des preuves à l'appui, s'il le souhaite.

Oui, tous les types de preuves sont acceptés avec le formulaire prescrit.

Oui, les moyens de transmission des informations à l'administration fiscale sont clairement définis lorsque l'aviseur fiscal rencontre l'agent enquêteur désigné.

### **3.4. Les aviseurs peuvent-ils se faire conseiller par un avocat dans leurs relations avec l'administration fiscale ? En pratique, y ont-ils recours ?**

Il n'y a pas d'obstacle spécifique qui interdit aux informateurs de venir avec un avocat. Mais dans la pratique, ce n'est généralement pas le cas.

## **4. Modalités de détermination de l'indemnisation des aviseurs**

### **4.1. La fixation de l'indemnité des aviseurs est-elle encadrée par les textes ?**

Le montant de la récompense à payer n'est défini ni par la loi ni par les règlements. Mais il est prévu dans le système de récompense sous forme d'échelle. Celle-ci peut atteindre un maximum du pourcentage de la taxe directement imputable aux informations fournies et collectées.

#### **4.1.1. Par qui est-elle fixée ?**

Un comité de récompense composé de trois hauts fonctionnaires détermine le montant exact de celle-ci à partir du montant maximal de la récompense possible. Il existe un comité situé dans la région de chaque directeur général de l'impôt sur le revenu (enquête).

#### **4.1.2. Comment son montant est-il déterminé ? Existe-t-il notamment un barème (en fonction des droits notifiés ou recouvrés, ou d'une autre valeur, par exemple) ? Quels sont les autres critères pouvant être pris en compte ?**

Il est déterminé d'abord en prenant les informations fournies par l'informateur dans la déclaration écrite et les preuves fournies. Ensuite, les rapports d'enquête et les ordonnances d'évaluation indiquent la somme d'informations jugées correctes. Puis il est indiqué quelle part de la taxe déterminée dans l'avis de mise en recouvrement était directement imputable aux informations fournies et sur ce montant, quelle somme est collectée. L'aviseur fiscal est éligible à recevoir une récompense pouvant aller jusqu'à 10 % de ce montant.

Les autres critères appliqués par l'autorité fiscale pour déterminer le montant exact en dehors de cette référence au plafond de 10 % sont divers : - exactitude des informations, quantité de preuves documentaires fournies, quelle aide et assistance fournie lors de l'identification et de l'enquête, combien de risques et de problèmes encourus, combien de dépenses ont été engagées pour la collecte et la communication des informations, etc.

#### **4.1.3. Comment l'indemnité est-elle versée ? En combien de versements ? Fait-elle l'objet d'un acompte ? Par quel moyen (chèque, espèces, virement, autre) ?**

La récompense peut être payée en espèces, par chèque ou virement électronique. Deux paiements peuvent être effectués, sous la forme de récompense intermédiaire et de récompense finale. Aucune avance de paiement n'est faite, sous quelle que forme que ce soit. En revanche, la récompense provisoire peut être payée une fois les évaluations terminées. Pour les étrangers, le paiement peut être effectué autrement qu'en espèces.

**4.1.4. À quel moment est-elle versée (par exemple : avant même de recevoir toutes les informations ; ou, une fois que les droits et les pénalités ont été notifiés ; ou encore, une fois que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés) ?**

– La récompense provisoire n'est payable qu'une fois l'évaluation effectuée et que le comité d'octroi estime que l'impôt est recouvrable.

– La récompense finale est due uniquement après que l'évaluation soit devenue définitive et que l'impôt ait été collecté.

**4.1.5. Cette indemnité est-elle imposable ? Fait-elle l'objet de prélèvements sociaux ?**

Oui, elle est imposable.

**4.2. Le montant de l'indemnisation, ou le choix de l'administration fiscale de ne pas verser d'indemnisation, est-il contestable par l'aviseur, et comment ? Avez-vous connaissance de contentieux à ce sujet ?**

La récompense est discrétionnaire. Mais dans le but de réduire les risques de litiges, un mécanisme intégré de résolution des griefs a été inclus dans le système de récompense en vertu duquel l'informateur, s'il était lésé, pouvait soumettre une requête en révision à un comité composé d'agents plus hauts gradés. S'il n'est pas satisfait de la décision du comité de révision également, il peut ensuite déposer une requête en référé devant la Haute Cour ou la Cour suprême pour contester la décision du comité de récompense.

Oui, L'Inde a connu plusieurs expériences de litiges de ce type portés devant les tribunaux.

**5. Protections apportées aux aviseurs et comparaison avec le statut de lanceur d'alerte**

**5.1. Existe-t-il un statut des lanceurs d'alerte ? Les aviseurs fiscaux bénéficient-ils de ce statut, le cas échéant ?**

Les aviseurs fiscaux qui donnent des informations dans l'espoir d'une récompense reçoivent un code d'identité secret. La communication se fait par ce code uniquement. Les informations fournies, leur identité, ainsi que le résultat obtenu grâce aux informations fournies ne sont divulgués à personne.

## **5.2. Quelles sont les protections spécifiques dont bénéficient les aviseurs fiscaux ?**

Cf. réponse 5.1.

## **5.3. L'anonymat des aviseurs est-il protégé ? Si oui, comment ? Cette protection est-elle effective en pratique ?**

Oui, l'anonymat des informateurs est protégé. Il est défini dans le programme de récompense. En outre, la loi sur le droit à l'information stipule également que les directions d'enquête sont dispensées de fournir des informations dans tous les cas de figure. En outre, l'article 138 de la loi de 1961 sur l'impôt sur le revenu dispose que les informations relatives à des cas particuliers ne seront divulguées à aucune autre personne que celles mentionnées dans ledit article.

## **6. Résultats et contrôle**

### **6.1. Les résultats de ce dispositif sont-ils rendus publics ?**

Pas en tant que tel. Cependant, l'Inde dispose d'un texte légal de 2005, « *Right of Information Act* », au terme duquel tout citoyen peut demander des informations aux autorités sur divers sujets. Si quelqu'un dépose une demande en vertu de cette loi, des informations générales peuvent être fournies à ce demandeur. Toutefois, les informations relatives à un cas particulier ou à un contribuable ne sont pas divulguées au public car la confidentialité des personnes est protégée par la Loi de l'impôt sur le revenu.

### **6.1.1. Quels sont ses principaux résultats, le cas échéant (recettes supplémentaires recouvrées, nombre de demandes transmises à l'administration fiscale, nombre d'aviseurs indemnisés, montant de leur indemnisation...)?**

Les résultats varient d'année en année. En 2017-2018, un montant total d'environ INR 9,1 millions a été accordé à 27 informateurs. Ce montant a été payé conformément à l'ancien système de récompense de 2007, où le pourcentage de récompense était compris entre 5 % et 10 % des impôts supplémentaires perçus directement et imputables aux informations fournies par les aviseurs fiscaux

### **6.1.2. En particulier, quelle est la durée moyenne entre le premier contact entre l'aviseur et l'administration fiscale, et son indemnisation ?**

- En vertu de l'ancien système de récompense de 2007, il s'agissait généralement de plus de trois ans. Les enquêteurs vérifiaient d'abord l'authenticité et la valeur opérationnelle de l'information, puis procédaient à une enquête et à des recherches, rédigeaient un rapport avec les preuves. Ce rapport était étudié par un supérieur hiérarchique (Assessing Officer) et chargé d'estimer les taxes potentielles.

Cette évaluation pouvant être contestée en appel et la récompense ne pouvait alors être accordée. En effet, l'informateur n'a le droit d'obtenir une récompense que si le gouvernement perçoit des recettes supplémentaires grâce à sa contribution. Si la récompense est payée immédiatement et que la cotisation ou la détermination de la taxe est inversée en appel, la taxe perçue doit alors être remboursée.

– Cependant, dans le cadre des nouvelles lignes directrices sur les primes émises en 2018, un certain nombre de mesures ont été incluses pour réduire considérablement le délai. Dans le programme de récompense des informateurs de l'impôt sur le revenu de 2018, l'octroi d'une récompense provisoire, @ 1 % des impôts supplémentaires recouvrables qui sont directement attribuables aux informations fournies par l'informateur, a été dissocié de l'évaluation. Elle peut être octroyée juste après le rapport final de l'enquête remis par l'officier enquêteur. En outre, un calendrier a été communiqué, indiquant que les autorités s'efforceraient d'accorder une récompense provisoire dans les quatre mois suivant l'achèvement de l'évaluation du revenu / des actifs étrangers au titre de la Loi de 2015 sur l'argent sale et dans les quatre mois suivant la transmission du rapport d'enquête final par l'enquêteur à la loi de 1961 sur l'évaluation de l'impôt sur le revenu. De même, pour la récompense finale, il est prévu que les autorités s'efforcent d'octroyer une récompense dans les six mois suivant la finalisation de l'évaluation et la perception de la taxe.

Un autre changement important a été apporté au nouveau système de récompense de 2018, à savoir que l'exigence d'un certificat d'audit a été supprimée. Auparavant, un certificat des auditeurs internes du service de l'impôt sur le revenu, certifiant que le calcul et la perception de l'impôt étaient corrects, était nécessaire pour l'octroi d'une récompense. Cela était naturellement source de retard. Désormais, l'ensemble du service de l'impôt sur le revenu est informatisé. Par conséquent, le calcul et la perception de la taxe sont enregistrés dans un système ad-hoc.

Des procédures similaires ont également été prescrites dans le Schéma de récompense des informateurs dans le cadre des transactions de « Benami », 2018. Par ailleurs, bien que la récompense finale ne soit payable que lorsque la confiscation des biens est devenue définitive, c'est-à-dire lorsque le bien immobilier est transmis au gouvernement, une récompense provisoire peut être accordée immédiatement après la saisie effective de la propriété, soit en principe assez rapidement. Il est en outre envisagé de numériser les enregistrements, puis de les télécharger sur le système informatisé afin d'éviter les retards. Toutes ces mesures devraient permettre de réduire les retards dans l'octroi des récompenses dans le cadre des nouveaux régimes.

## **6.2. Son application est-elle contrôlée par le Parlement ?**

Non. Comme indiqué précédemment, le programme de récompenses a été créé par un décret du Central Board of Direct Taxes, approuvé par le ministre des

Finances du gouvernement indien. Il n'existe donc pas de contrôle par le Parlement. Mais les Membres du Parlement peuvent poser des questions, et le font, sur les systèmes de récompense. Lorsque c'est le cas, les réponses sont soumises au Parlement.

**6.3. Ce dispositif a-t-il déjà fait l'objet d'une évaluation ? Fait-il l'objet de débats, au Parlement – en séance comme en commission –, ou dans les médias ? Est-il bien accepté ? Fait-il l'objet de critiques ?**

Les systèmes de récompense révisés sont en place depuis le 23.4.2018 seulement. Aucune évaluation formelle n'a donc encore été faite.

Le Comité parlementaire permanent des finances a examiné le système de récompenses et des réponses ont été apportées aux demandes qui ont été faites. Aucune plainte n'a été reçue concernant le programme de récompense des aviseurs fiscaux. En revanche, deux ou trois plaintes ou suggestions pour apporter des modifications au système de récompense du « *Benami Transaction Informants* » ont été reçues. Celles-ci ont été examinées et il y a été répondu. Dans le même temps, l'administration fiscale a reçu un bon nombre de demandes de renseignements en réponse aux programmes de récompense. Il ressort de ces expériences que les programmes de récompense ont en général été bien accueillis par la population.

**7. Autres informations utiles**

**7.1. Y a-t-il d'autres éléments que vous souhaiteriez porter à la connaissance de la mission ?**

Non

## ROYAUME-UNI

### **Dispositifs comparables au système français des aviseurs fiscaux : l'exemple du Royaume-Uni**

*Nota : l'autorité fiscale britannique plusieurs fois sollicitée pour la préparation de cette étude n'a in fine pas été en mesure de partager ses informations. In fine, la plupart des réponses font référence aux textes existants et, lorsqu'elles traitent d'informations complémentaires, datent de travaux du service fiscal de 2015.*

#### **1. Existence du dispositif**

**1.1. Dans le cadre de ses missions de contrôle fiscal, l'administration fiscale utilise-t-elle les informations transmises par les tiers (autres que celles transmises par les autres administrations publiques, ou par d'autres États) ? Les déclarations anonymes peuvent-elles être prises en compte ?**

L'administration fiscale britannique (*Her Majesty Revenue and Customs*, ci-après *HMRC*) peut utiliser dans le cadre de ses missions des informations transmises par des tiers.

Ce dispositif est prévu par la *Regulation of Investigatory powers Act* de 2000 (part II sections 28 et 29) qui accorde à un grand nombre d'administrations, d'agences d'Etat et de collectivités locales la possibilité de recourir à des informateurs anonymes.

**1.2. Plus particulièrement, l'administration fiscale peut-elle indemniser les personnes lui ayant transmis des informations ayant permis la découverte d'un manquement ?**

L'administration fiscale britannique peut décider de manière discrétionnaire d'indemniser les personnes lui ayant transmis des informations (*cf.* détails *infra* au 4.1).

**1.2.1. Cette possibilité fait-elle l'objet d'un encadrement juridique spécifique ? Quelle est la base juridique de ce dispositif (texte de loi, acte réglementaire de l'exécutif, décision de l'administration fiscale...) ?**

Cette possibilité est prévue à la section 26 du *Commissioners for revenue and customs Act 2005* <sup>(1)</sup>. Ce texte, à valeur législative, a reçu le *Royal Assent* le 7 avril 2005. Il dispose que les Commissaires de *HMRC* sont autorisés à récompenser une personne en échange d'un service qui touche à leurs fonctions ou celles d'un fonctionnaire de l'administration fiscale et de la douane.

---

(1) <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2005/11/section/26>

**1.2.2. Quand ce dispositif a-t-il été créé ? A-t-il évolué depuis sa création ? Préciser notamment si un tel dispositif existait mais a été abrogé, et pourquoi.**

Le *Commissioners for revenue and customs Act 2005* encadre la fusion de l'administration fiscale (the *Inland Revenue*) et de l'administration douanière britannique (*HM Customs and Excise*) en un seul corps : *Her Majesty Revenue and Customs*.

Le dispositif prévu à la section 26 du texte vient remplacer un pouvoir similaire précédemment accordé à l'administration douanière (*section 165 Customs and Excise Management Act (CEMA) 1979*) et élargie la possibilité pour l'administration fiscale britannique de rémunérer des aviseurs (auparavant réglé à la section 32 *Inland Revenue Regulation Act 1890*).

**1.3. Quels sont les objectifs poursuivis par ce dispositif (objectif civique de lutte contre la fraude, rendement budgétaire, lutte contre la concurrence déloyale, etc.) ?**

Le texte de loi ne détaille pas les objectifs poursuivis par ce dispositif. Il est simplement indiqué que le versement d'une indemnisation peut être décidé en échange d'un service qui touche aux fonctions des agents de *HMRC*.

Mme Jennie Granger, Directrice générale du service des relations aux contribuables de *HMRC*, a indiqué lors du lancement en avril 2017 de la ligne téléphonique de dénonciation de fraudes fiscales et douanières que les informations transmises par le public sont un élément crucial pour la réduction du manque à gagner des recettes fiscales <sup>(1)</sup>.

En 2018, l'administration fiscale britannique a précisé à la presse que le service public britannique repose sur le consentement de chaque contribuable à s'acquitter de l'impôt. Elle précise avoir recouvré 30,3 milliards de livres sterling supplémentaires en 2017-2018 grâce, entre autres, aux informations reçues par le public.

## **2. Périmètre du dispositif**

**2.1. Quel est le périmètre des manquements visés par le dispositif (fraude fiscale nationale ou internationale, nature des impôts et taxes, contribuables susceptibles de faire l'objet d'une information : particuliers ou professionnels, par exemple) ?**

Le *Commissioners for revenue and customs Act 2005* ne fait qu'énoncer le principe sans en détailler les modalités pratiques ou les limites éventuelles qui relèvent de la pratique administrative.

---

(1) <https://www.gov.uk/government/news/hmrc-launches-new-fraud-hotline>



La possibilité pour le public d'informer l'administration fiscale britannique d'une fraude ou d'une évasion fiscale est ouverte à tous types de fraude tels que la fraude à l'impôt sur le revenu et au système *Pay As You Earn* (système de prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu), la fraude aux contributions sociales, la fraude à la TVA, l'évasion fiscale, les investissements étrangers non déclarés, etc. Elle vise aussi bien les particuliers que les professionnels ou les personnes morales.

## **2.2. Pour que les informations soient prises en compte, les droits et pénalités éludés doivent-ils être supérieurs à un certain montant ?**

*HMRC* est preneur de toute information qui porterait sur la situation particulière d'un contribuable ou sur une information plus générale (type dénonciation d'un schéma de fraude).

## **2.3. Quelles sont les personnes pouvant transmettre des informations à l'administration et prétendre à une rémunération ? En pratique, qui sont ces personnes ?**

*HMRC* utilise le terme de *Human Intelligence source* (« *HumInts* ») pour regrouper les personnes susceptibles de transmettre des informations. Ce terme inclut toutes les personnes qui fourniraient une information à l'administration britannique qu'elles aient reçu l'information dans le cadre de l'exercice de leurs activités commerciales, professionnelles ou salariales et qui, par devoir civique, transmettent volontairement une information. Ce terme englobe également les indicateurs (*Covert Human Intelligence Source*).

## **2.4. À quelles fins peuvent être utilisées les informations obtenues ?**

*The Regulation of Investigatory powers Act 2000* autorise *HMRC* à faire usage des informations obtenues dans le cadre de ses missions de régulation et de collecte des prélèvements obligatoires et de droits de douanes.

## **2.5. Pour être utilisées, les informations doivent-elles avoir été régulièrement obtenues par la personne les ayant transmises à l'administration fiscale ?**

L'administration fiscale britannique n'ayant pas donné suite à nos questions, nous ne sommes pas en mesure de fournir cette réponse.

## **3. Modalités de contact entre l'administration et les aviseurs**

### **3.1. Au sein de l'administration fiscale, existe-t-il un service ou une agence chargé spécifiquement des relations avec les aviseurs (traitement des demandes, suivi de la procédure, prise en charge de l'indemnisation) ?**

Il existe, au sein de l'administration fiscale britannique, une équipe spécialisée qui répond aux appels des aviseurs et traitent les informations transmises.

Les dossiers les plus importants et les plus sensibles peuvent faire l'objet d'une étude spécifique (les services centraux d'*HMRC* ont, par exemple, procédé à une analyse juridique portant sur l'obtention de listes de données volées en provenance du Liechtenstein).

L'équipe compétente fait partie de l'une des sous-directions de la direction du contrôle fiscal, *Risk and Intelligence*, qui pilote cette activité au niveau central. Seuls les dossiers les plus importants sont soumis aux services centraux.

**3.2. Par quels moyens les aviseurs peuvent-ils entrer en contact avec l'administration pour lui transmettre des informations ? Existe-t-il une plateforme téléphonique, une adresse e-mail centralisée, ou un site internet dédié ?**

Les aviseurs peuvent entrer en contact avec *HMRC* par téléphone, par courrier postal, par courriel ou en remplissant le formulaire sur la plateforme en ligne dédiée <sup>(1)</sup>. La ligne téléphonique d'assistance fiscale *Tax evasion Hotline* (n° 0800 788 887) offre la possibilité de déclarer directement une fraude ou une évasion fiscale à un agent de *HMRC*. Le numéro est gratuit et ouvert de 8 h à 20 h toute l'année. La ligne téléphonique et ainsi formulaire en ligne garantissent l'anonymat.

**3.3. Les informations transmises doivent-elles prendre une forme spécifique, ou tous les types de documents sont-ils admis (document papier ou dématérialisé ; document écrit, audio, photo ou vidéo, par exemple) ? Les modalités de transmission des informations à l'administration sont-elles encadrées ?**

L'administration fiscale britannique n'ayant pas donné suite à nos questions, nous ne sommes pas en mesure de fournir cette réponse.

**3.4. Les aviseurs peuvent-ils se faire conseiller par un avocat dans leurs relations avec l'administration fiscale ? En pratique, y ont-ils recours ?**

L'administration fiscale britannique n'ayant pas donné suite à nos questions, nous ne sommes pas en mesure de fournir cette réponse.

**4. Modalités de détermination de l'indemnisation des aviseurs**

**4.1. La fixation de l'indemnité des aviseurs est-elle encadrée par les textes ?**

Le niveau d'indemnité est fixé en application d'une matrice d'analyse non publique interne à *HMRC*. L'administration rémunère les aviseurs selon l'importance et la qualité des informations transmises.

---

(1) <https://www.gov.uk/report-an-unregistered-trader-or-business>

Ce niveau dépend essentiellement du montant des rappels en jeu mais non exclusivement (s'y ajoutent des éléments qualitatifs comme les délais d'obtention de l'information).

*HMRC* a révélé à la presse que la plupart des paiements versés aux informateurs seraient des montants de moins de 5 000 livres sterling. Les versements les plus importants seraient payés en fonction de l'importance de l'imposition en jeu. Le système est discrétionnaire, non-transparent et centralisé.

En pratique, *HMRC* ne propose pas spontanément de rémunération. Les informateurs doivent préciser s'ils souhaitent être rémunérés et indiquer le montant désiré. Il peut arriver qu'*HMRC* fournisse le montant d'une indemnisation lorsque l'informateur, qui souhaite être récompensé, n'a pas d'idée sur la valeur économique des données qu'il livre. L'informateur n'est pas placé dans une relation contractuelle avec *HMRC*.

#### **4.1.1. Par qui est-elle fixée ?**

La rémunération des informations repose sur un système centralisé : une équipe dédiée et indépendante (*National Source Unit*) au sein du *Risk and Intelligence* de *HMRC* sous la responsabilité d'un *deputy director*, d'un *source senior officer* et d'un *lead source manager*. La décision (principe et montant) est prise au niveau central par cette équipe à l'un des trois niveaux indiqués en fonction de l'importance du montant en jeu.

Les paiements d'un montant de moins de 10 000 livres sterling peuvent être approuvés par un fonctionnaire haut grade. Les indemnités allant jusqu'à 100 000 livres sterling doivent être visées par un directeur adjoint, les montants de plus de 250 000 livres sterling doivent être approuvés par un directeur. Au-delà, le versement de l'indemnité doit être approuvé par un directeur général.

#### **4.1.2. Comment son montant est-il déterminé ? Existe-t-il notamment un barème (en fonction des droits notifiés ou recouvrés, ou d'une autre valeur, par exemple) ? Quels sont les autres critères pouvant être pris en compte ?**

Le service *National Source Unit* traite toutes les demandes d'indemnisation et calcule le montant définitif du paiement. L'indemnité varie en fonction du résultat obtenu grâce à l'information, du montant des droits et pénalités recouvrés, etc.

Ces rémunérations donnent lieu à un contrôle et une traçabilité très poussés et font l'objet d'un contrôle annuel de la part du National Audit Office (équivalent de la Cour des comptes dont les rapports sont destinés au Parlement).

**4.1.3. Comment l'indemnité est-elle versée ? En combien de versements ? Fait-elle l'objet d'un acompte ? Par quel moyen (chèque, espèces, virement, autre) ?**

Les rémunérations peuvent être versées en espèces (sauf pour les montants très importants) mais plus généralement par virement bancaire ou bien encore venir en extinction de dettes personnelles.

**4.1.4. À quel moment est-elle versée (par exemple : avant même de recevoir toutes les informations ; ou, une fois que les droits et les pénalités ont été notifiés ; ou encore, une fois que les droits et pénalités ont été définitivement recouvrés) ?**

*A priori*, le paiement de la récompense est réalisé sous 10 jours après remise d'information mais le paiement peut intervenir plus tardivement (après les résultats et de manière étalée pour les affaires les plus importantes).

**4.1.5. Cette indemnité est-elle imposable ? Fait-elle l'objet de prélèvements sociaux ?**

L'indemnité est non imposable.

**4.2. Le montant de l'indemnisation, ou le choix de l'administration fiscale de ne pas verser d'indemnisation, est-il contestable par l'aviseur, et comment ? Avez-vous connaissance de contentieux à ce sujet ?**

L'administration fiscale britannique n'ayant pas donné suite à nos questions, nous ne sommes pas en mesure de fournir cette réponse.

**5. Protections apportées aux aviseurs et comparaison avec le statut de lanceur d'alerte**

**5.1. Existe-t-il un statut des lanceurs d'alerte ? Les aviseurs fiscaux bénéficient-ils de ce statut, le cas échéant ?**

Au Royaume-Uni, les lanceurs d'alertes sont protégés par le texte *Public Interest Disclosure Act 1998* qui vise à protéger les employés qui révéleraient certaines informations recueillies sur leurs lieux de travail. Le texte prévoit de protéger les employés lanceurs d'alerte d'être traité injustement ou licencié suite à la dénonciation d'une infraction, d'une violation des normes de santé et de sécurité, d'un risque ou de dommages causés à l'environnement ou bien d'une erreur judiciaire.

Ce texte ne s'applique pas aux aviseurs fiscaux.

## **5.2. Quelles sont les protections spécifiques dont bénéficient les aviseurs fiscaux ?**

Il n'existe pas de protections spécifiques aux aviseurs fiscaux. *HMRC* a néanmoins un devoir de protection envers les personnes qui lui fournissent des informations et un devoir de précaution concernant la gestion des informations fournies.

Le devoir de précaution et protection prévu à l'article 2 du *Human Rights Act 1998* s'applique également aux aviseurs. L'administration fiscale britannique se doit de protéger leurs identités et le fait qu'ils aient fournies des informations.

L'administration fiscale britannique ne peut demander à un aviseur d'effectuer des missions de surveillance qui pourraient redéfinir son statut en indicateur (*Covert Human Intelligence Source*), statut strictement encadré par *Regulation of Investigatory Powers Act (RIPA) 2000*.

## **5.3. L'anonymat des aviseurs est-il protégé ? Si oui, comment ? Cette protection est-elle effective en pratique ?**

En principe, oui mais *HMRC* ne peut pas garantir l'anonymat absolu, notamment dans le cas où l'informateur pourrait être tenu de révéler son identité dans le cadre d'un procès pénal où le juge serait amené à lever l'anonymat pour préserver les droits des parties.

## **6. Résultats et contrôle**

### **6.1. Les résultats de ce dispositif sont-ils rendus publics ?**

Les résultats détaillés du dispositif ne sont pas rendus publics.

#### **6.1.1. Quels sont ses principaux résultats, le cas échéant (recettes supplémentaires recouvrées, nombre de demandes transmises à l'administration fiscale, nombre d'aviseurs indemnisés, montant de leur indemnisation...)?**

L'administration fiscale britannique a indiqué que le nombre d'appels téléphoniques a doublé durant l'année fiscale 2017-2018 avec plus de 40 000 dénonciations de fraude fiscale. Ce chiffre s'élève à plus de 100 000 en prenant en compte des dénonciations effectuées par voie postale ou via la plateforme internet dédiée.

Le montant total d'indemnisation s'élève à 345 500 Livres sterling pour l'année fiscale 2017-2018 soit une diminution de 23 % comparée à l'année précédente. La majorité des informations fournies concernerait l'évasion fiscale.

**6.1.2. En particulier, quelle est la durée moyenne entre le premier contact entre l'aviseur et l'administration fiscale, et son indemnisation ?**

L'administration fiscale britannique n'ayant pas donné suite à nos questions, nous ne sommes pas en mesure de fournir cette réponse.

**6.2. Son application est-elle contrôlée par le Parlement ?**

L'administration fiscale britannique n'ayant pas donné suite à nos questions, nous ne sommes pas en mesure de fournir cette réponse.

**6.3. Ce dispositif a-t-il déjà fait l'objet d'une évaluation ? Fait-il l'objet de débats, au Parlement – en séance comme en commission –, ou dans les médias ? Est-il bien accepté ? Fait-il l'objet de critiques ?**

Ce dispositif a été récemment critiqué dans les médias. Le montant total d'indemnité versée, plus de 2,2 millions de livres sterling depuis 2013, fait débat et, notamment, son manque de transparence. En effet, *HMRC* ne déclare pas ce montant dans ses comptes annuels car il ne correspond pas un indicateur de performance clé.

Des anciens employés de *HMRC* ont commenté au journal « *The Times* » que ce dispositif, en plus de son manque de transparence totale, inciterait les vendettas. La majorité des indemnités serait versées aux des ex-époux ou épouse, des anciens employés ou partenaires commerciales.

**7. Autres informations utiles**

**7.1. Y-a-t-il d'autres éléments que vous souhaiteriez porter à la connaissance de la mission ?**

N/A.

## SUÈDE

### **Dispositifs comparables au système français des aviseurs fiscaux**

#### Contexte national

La direction des impôts du ministère suédois des Finances de même que l'Agence suédoise des impôts (*Skatteverket*) confirment l'une et l'autre qu'il n'existe pas dans ce pays de dispositif comparable au système français des « aviseurs fiscaux », permettant à l'administration d'indemniser les informateurs dénonçant des pratiques fiscales frauduleuses.

En Suède, l'action de lutte civique et citoyenne contre les pratiques de fraude fiscale porte, à ce stade, exclusivement sur un dispositif basé sur les lanceurs d'alertes (*Whistleblowers*). Pour ce faire, la Suède a mis en place une nouvelle législation en 2016 (loi 2016:749) protégeant spécifiquement les employés dénonçant des actes répréhensifs et des cas de mauvaise gestion au sein de l'entreprise dans laquelle ils travaillent.

Cette loi vise ainsi exclusivement à protéger les employés contre d'éventuelles représailles de leurs employeurs. A contrario, les personnes qui dénoncent des pratiques à caractère frauduleux dans un contexte non professionnel sont découragées par l'absence d'un cadre juridique protecteur.

Il n'existe pas, non plus, de dispositions visant à récompenser financièrement les lanceurs d'alerte, dont les actions et informations préviennent des pertes fiscales.

En revanche, la loi suédoise de 2016, qui concerne les lanceurs d'alertes, prévoit dans son article 9 des possibles dédommagements. Ainsi, une personne qui informe son employeur, son représentant syndical ou une agence de l'administration de pratiques répréhensibles au sein de son entreprise et qui subit par la suite des représailles, est en droit de bénéficier de dommages et intérêts à charge de l'employeur pour préjudice subi.

Si l'employé est licencié à la suite de son action, c'est la loi sur la protection des salariés (LAS, 1982:80 article 39) qui en fixe le montant en fonction de l'ancienneté :

- 16 mois de salaires pour une ancienneté de moins de 5 ans ;
- 24 mois de salaires pour une ancienneté comprise entre 5 et 10 ans ;
- 32 mois de salaires pour une ancienneté de plus de 10 ans.

Cette question relève du droit du travail. La loi portant sur les lanceurs d'alertes (*Whistleblowers*) émane du ministère suédois de l'Emploi et non pas du ministère des Finances ou de celui en charge de la Justice.

La constitution suédoise prévoit, dans l'acte sur la liberté de presse de 1949 (*Tryckfrihetsordningen*), une forte protection des sources qui informent, par exemple, les médias d'une affaire. Les employés du secteur public sont, par exemple, en droit d'informer les médias, qui peuvent ensuite protéger leurs sources sur la base d'un accord de confidentialité. Ce système est régulièrement utilisé pour faciliter les enquêtes menées par les médias notamment.

Au niveau européen, la Suède contribue activement aux négociations communautaires visant, à terme, à faire adopter le projet de directive sur la protection des personnes dénonçant les infractions au droit de l'Union.