

Décision n° 2012 - 239 QPC

Article 1754 IV du code général des impôts

Transmission des amendes, majorations et intérêts dus par un contribuable défunt ou une société dissoute

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2012

Sommaire

I. Dispositions législatives.....	5
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	36

Table des matières

I. Dispositions législatives.....	5
A. Dispositions contestées	5
1. Code général des impôts	5
- Article 1754	5
B. Évolution des dispositions contestées	6
1. Loi du 30 juin 1937 tendant à accorder au Gouvernement des pouvoirs en vue d'assurer le redressement financier	6
- Article unique :	6
2. Décret du 8 juillet 1937 portant réalisation d'un ensemble de mesures tendant à assurer le redressement financier	6
- Exposé des motifs	6
- Article 4	7
3. Loi du 31 janvier 1944 portant réforme fiscale	7
- Article 7	7
4. Décret du 6 avril 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et la mise en harmonie de leurs dispositions avec celles du décret n° 48-1986 du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes	8
- Article 1742	8
5. Loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 portant unification ou harmonisation des procédures, délais et pénalités en matière fiscale	8
- Article 44	8
6. Décret n° 65-1060 du 3 décembre 1965 apportant aux dispositions du code général des impôts les compléments et adaptations rendus nécessaires par la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 portant unification ou harmonisation des procédures, délais et pénalités en matière fiscale.	9
7. 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	9
- Article 15	9
C. Autres dispositions	10
1. Code général des impôts	10
- Article 1728	10
- Article 1729	11
- Article 1729 A.....	11
- Article 1729 B.....	12
- Article 1729 C.....	12
- Article 1730	13
- Article 1731	14
- Article 1731 A.....	14
- Article 1731 B.....	14
- Article 1731-0 A	15
- Article 1731 bis.....	15
- Article 1732	15
- Article 1734	16
- Article 1735	16
- Article 1735 ter	16
- Article 1736	16
- Article 1737	18
- Article 1738	18

- Article 1739	19
- Article 1739 A.....	19
- Article 1740	19
- Article 1740-00 A	19
- Article 1740-00 AB.....	20
- Article 1740-0 A	20
- Article 1740 A.....	21
- Article 1740 B.....	21
2. Livre des procédures fiscales.....	22
- Article R. 196-1	22
- Article R. 196-2	22
- Article R. 196-3	23
- Article R. 196-4	23
- Article R. 196-5	23
- Article R. 196-6	23
3. Code pénal.....	24
- Article 133-1	24
4. Code de procédure pénale	24
- Article 6	24
- Article 506	24
- Article 569	25
D. Application des dispositions contestées	26
1. Avis du Conseil d'Etat	26
- CE, avis, 4 décembre 2009, n° 329173.....	26
2. Jurisprudence administrative	26
- CAA Lyon, 28 juin 2011, n° 09LY00328.....	26
3. Jurisprudence judiciaire.....	28
- Cass. crim., 13 mars 1997, n° 95-85034.....	28
E. Jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme	28
- CEDH, 24 février 1994, Aff. BENDENOUN c. FRANCE (<i>Requête n°12547/86</i>)	28
- CEDH, 29 août 1997, Aff. A.P., M.P. et T.P. c. SUISSE (71/1996/690/882).....	31
- CEDH, 29 août 1997, AFFAIRE E.L., R.L. ET J.O.-L. c. SUISSE (75/1996/694/886)	33
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	36
A. Normes de référence.....	36
1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789	36
- Article 9	36
B. Autre norme.....	36
1. Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales	36
- Article 6	36
2. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....	37
a. Sur les sanctions fiscales	37
- Décision n° 82-155 DC du 30 décembre 1982 - Loi de finances rectificative pour 1982	37
- Décision n° 2010-103 QPC du 17 mars 2011 - Société SERAS II [Majoration fiscale de 40 % pour mauvaise foi]	37
- Décision n° 2010-105/106 QPC du 17 mars 2011 - M. César S. et autre [Majoration fiscale de 40 % après mise en demeure]	38
- Décision n° 2011-124 QPC du 29 avril 2011 - Mme Catherine B. [Majoration de 10 % pour retard de paiement de l'impôt].....	38
- Décision n° 2011-220 QPC du 10 février 2012 - M. Hugh A. [Majoration fiscale de 40 % pour non déclaration de comptes bancaires à l'étranger ou de sommes transférées vers ou depuis l'étranger.....	38

b. Sur le principe de proportionnalité des peines.....	39
- Décision n° 99-411 DC du 16 juin 1999 - Loi portant diverses mesures relatives à la sécurité routière et aux infractions sur les agents des exploitants de réseau de transport public de voyageurs..	39
- Décision n° 2010-604 DC du 25 février 2010 - Loi renforçant la lutte contre les violences de groupes et la protection des personnes chargées d'une mission de service public.....	40
- Décision n° 2010-90 QPC du 21 janvier 2011 - M. Jean-Claude C. [Responsabilité solidaire des dirigeants pour le paiement d'une amende fiscale]	40

I. Dispositions législatives

A. Dispositions contestées

1. Code général des impôts

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

D : Recouvrement et contentieux des pénalités et solidarité

- **Article 1754**

Modifié par LOI n°2011-900 du 29 juillet 2011 - art. 14 (V)

I.-Le recouvrement et le contentieux des pénalités calculées sur un impôt sont régis par les dispositions applicables à cet impôt.

II.-Le recouvrement et le contentieux des autres pénalités sont régis par les dispositions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires.

III.-Par dérogation aux dispositions du I :

1. Sont constatées, poursuivies et sanctionnées comme en matière de contributions indirectes les infractions aux obligations imposées en vertu du I de l'article 268 ter et du III de l'article 298 bis, en vue du contrôle des opérations d'importation, d'achat, de vente, de commission et de courtage portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie.

2. En cas de non-respect de l'un des engagements prévus à l'article 1137, les infractions sont constatées par des procès-verbaux dressés par les agents du service départemental de l'agriculture.

IV.-En cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations et intérêts dus par le défunt ou la société dissoute constituent une charge de la succession ou de la liquidation.

V.-1. En cas d'abus de droit ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat, toutes les parties à l'acte ou à la convention sont tenues solidairement, avec le redevable de la cotisation d'impôt ou de la restitution d'une créance induite, au paiement de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.

2. Les dirigeants de droit ou de fait des personnes morales émettrices des documents mentionnés à l'article 1740 A, qui étaient en fonction au moment de la délivrance, sont solidairement responsables du paiement de l'amende, en cas de manquement délibéré.

3. Les dirigeants sociaux mentionnés à l'article 62 et aux 1°, 2° et 3° du b de l'article 80 ter ainsi que les dirigeants de fait gestionnaires de la société à la date du versement ou, à défaut de connaissance de cette date, à la date de déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les versements ont eu lieu, sont solidairement responsables du paiement de l'amende prévue à l'article 1759.

4. Le prétendu créancier qui a faussement attesté l'existence d'une dette dont la déduction est demandée pour la perception des droits de mutation par décès est tenu, solidairement avec le déclarant, au paiement de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.

5. En cas de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat, celui qui s'est rendu complice de manœuvres destinées à éluder le paiement des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière est solidairement tenu avec les contractants au paiement des droits, de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.

6. Sont solidaires pour le paiement des sanctions fiscales encourues en matière de droits de timbre toutes les parties à un acte ou écrit non timbré ou insuffisamment timbré, les prêteurs et les emprunteurs, pour les obligations, les officiers ministériels qui ont reçu ou rédigé des actes énonçant des actes ou livres non timbrés.

7. Lorsque la déchéance du bénéfice du taux réduit prévue par le 2° du I du D de l'article 1594 F quinquies est encourue du fait du sous-acquéreur, ce dernier est tenu solidairement avec l'acquéreur d'acquitter sans délai le complément de taxe.

8. Le constituant et les bénéficiaires soumis au prélèvement de l'article 990 J sont solidairement responsables avec l'administrateur du trust du paiement de l'amende prévue au IV bis de l'article 1736.

B. Évolution des dispositions contestées

1. Loi du 30 juin 1937 tendant à accorder au Gouvernement des pouvoirs en vue d'assurer le redressement financier

- Article unique :

Le Gouvernement est autorisé jusqu'au 31 août 1937, à prendre, par décrets délibérés en Conseil des ministres, toutes mesures tendant à assurer la répression des atteintes au crédit de l'État, la lutte contre la spéculation, le redressement économique, le contrôle des prix, l'équilibre du budget et de la trésorerie et la défense, sans contrôle des changes, de l'encaisse de la banque de France.

Ces décrets seront soumis à la ratification des Chambres dans les trois mois de la promulgation de la présente loi ou, en tout cas, à la première séance de la session extraordinaire de 1937.

2. Décret du 8 juillet 1937 portant réalisation d'un ensemble de mesures tendant à assurer le redressement financier

- Exposé des motifs

Aggravation des sanctions fiscales

Articles 4 et 5

Déclarations d'avoir à l'étranger

L'inexactitude ou l'omission des déclarations d'avoirs à l'étranger font à l'heure actuelle l'objet de sanctions qui sont prononcées exclusivement par les tribunaux correctionnels. Ces sanctions comportent, d'une part l'application d'une amende égale à la valeur de l'avoir non déclaré, et d'autre part, l'application des peines prévues pour le faux serment, complétées par l'affichage de la condamnation.

Ce système s'est révélé trop rigide.

Il a paru possible de l'assouplir en imprimant à l'amende susvisée un caractère spécifiquement fiscal et en prévoyant expressément la possibilité pour le contrevenant de demander une transaction par voie de remise ou de modération.

Ainsi l'administration sera à même de proportionner l'amende à la gravité de la faute.

D'autre part, cette modification du caractère de l'amende permettra son application immédiate et sans procédure ainsi que son recouvrement, le cas échéant, sur les héritiers du contrevenant.

Comme par le passé, des poursuites correctionnelles pourront être intentées, en outre, en vue de l'application des peines du faux serment, lorsque, s'agissant de contribuables de mauvaise foi, l'amende fiscale sera insuffisante.

- **Article 4**

Les amendes, autre que celles prévues à l'article 366 du code pénal, visée à l'article 133 du code général des impôts directs, sont désormais prononcées par le directeur des contributions directes et comprises dans un rôle qui peut être mis en recouvrement jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle la déclaration a été ou aurait dû être souscrite.

Le contrevenant peut demander une transaction par voie de remise ou de modération. En ce cas il est statué par le ministre des finances, après avis du comité des remises et transactions.

L'application de l'amende peut être contestée devant le conseil de préfecture dans un délai de trois mois partant du premier jour du mois qui suit la mise en recouvrement du rôle. La réclamation est présentée, instruite et jugée conformément aux dispositions des articles 369 et suivants du code général des impôts directs.

En cas de décès du contrevenant, l'amende constitue une dette de la succession à la charge des héritiers.

Le délai imparti à l'administration des contributions directes pour demander l'application des sanctions pénales prévues à l'article 133 du code général des impôts directs prend fin un an après celui fixé à l'alinéa 1^{er} ci-dessus.

3. Loi du 31 janvier 1944 portant réforme fiscale

- **Article 7**

Les articles 75 et 77 du code général des impôts directs sont modifiés comme suit :

(...)

Article 77 ainsi modifié :

« Les droits et les amendes fiscales prévus par les articles 74, 75 (§1) et 76 ci-dessus sont constatés par le directeur des contributions directes et compris dans un ou plusieurs rôles qui peuvent être mis en recouvrement jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle les infractions ont été commises. Les droits et amendes établis dans ces conditions sont immédiatement exigibles en totalité.

L'application de ces droits et de ces amendes peut être contestée devant le Conseil de préfecture dans un délai de trois mois partant du premier jour du mois qui suit la mise en recouvrement du rôle, la preuve de l'irrégularité ou de l'exagération des droits ou amendes devant, dans tous les cas, être apportée par l'intéressé. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées conformément aux dispositions des articles 368, dernier alinéa, 369 et suivants du présent code.

En cas de décès du contrevenant, ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les droits et les amendes ci-dessus visés constituent une charge de la succession ou de la liquidation. »

(...)

4. Décret du 6 avril 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et la mise en harmonie de leurs dispositions avec celles du décret n° 48-1986 du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes

Article 1^{er}

Les dispositions du code général des impôts directs, le code fiscal des valeurs mobilières, du code des taxes sur le chiffre d'affaires, du code des contributions indirectes, du code de l'enregistrement et du code du timbre sont mises en harmonie avec les dispositions du décret n° 48-1986 du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes qui les ont modifiées ou complétées et sont refondues en un code unique intitulé : « Code général des impôts », annexé au présent décret.

Annexe

(...)

Livre II Recouvrement de l'impôt

Chapitre II Pénalités

Section 1 Impôts directs et taxes assimilées

II. Amendes fiscales

(...)

- **Article 1742**

Les droits et amendes fiscales prévus par les articles 1734, 1735 et 1737 à 1741 ci-dessus sont constatés par le directeur des contributions directes. Ces droits et amendes ainsi que les amendes visées à l'article 1736 sont compris dans un ou plusieurs rôles qui peuvent être mis en recouvrement jusqu'à l'expiration de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les infractions ont été commises.

Les réclamations concernant l'application de ces droits et amendes sont présentées, instruites et jugées conformément aux dispositions des articles 1931 et suivants du présent code.

En cas de décès du contrevenant ou, s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les droits et les amendes ci-dessus visés constituent une charge de la succession ou de la liquidation.

5. Loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 portant unification ou harmonisation des procédures, délais et pénalités en matière fiscale

- **Article 44**

Sont constatés par l'administration fiscale :

Les amendes, majorations, indemnités et intérêts prévus aux articles 34 à 43 ci-dessus ;

L'amende fiscale prévue au II de l'article 022 de l'annexe II au code général des impôts, en matière de taxe sur les véhicules à moteur mentionnées à l'article 999 bis du même code.

Le recouvrement et le contentieux de ces sanctions sont assurés et suivis, dans les délais et selon les règles applicables à la catégorie d'impôts qu'ils concernent, contre tous débiteurs tenus du principal desdits impôts ou déclarés solidaires par le code général des impôts ou par la présente loi pour le paiement des pénalités.

En cas de décès du contrevenant ou, s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations, indemnités et intérêts dont il s'agit constituent une charge de la succession ou de la liquidation.

6. Décret n° 65-1060 du 3 décembre 1965 apportant aux dispositions du code général des impôts les compléments et adaptations rendus nécessaires par la loi n° 63-1316 du 27 décembre 1963 portant unification ou harmonisation des procédures, délais et pénalités en matière fiscale.

Art. 1er. - En application de l'article 58 de la loi susvisée du 27 décembre 1963, le code général des impôts est modifié et complété comme suit:

(...)

«Art. 1736. -- Les amendes, majorations, indemnités et intérêts prévus aux articles 1725 à 1734, 1738, 1756, 1759 et 1759 bis, 1763 à 1768, 1784, 1785, 1826 à 1836 et 1840 H à 1840 N ainsi que les droits en sus sont constatés par l'administration fiscale.

«Le recouvrement et le contentieux de ces sanctions sont assurés et suivis, dans les délais et selon les règles applicables à la catégorie d'impôts qu'ils concernent, contre tous débiteurs tenus du principal desdits impôts ou déclarés solidaires par le présent code pour le paiement des pénalités.

«En cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations, indemnités et intérêts dont il s'agit constituent une charge de la succession ou de la liquidation».

7. 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 15

A la section I du chapitre II du livre II du code général des impôts, il est inséré, après l'article 1753 bis B, un D intitulé « Recouvrement et contentieux des pénalités et solidarité », qui remplace le C intitulé « Autres sanctions et mesures diverses » et qui comprend un article 1754 ainsi rédigé :

« Art. 1754. - I. - Le recouvrement et le contentieux des pénalités calculées sur un impôt sont régis par les dispositions applicables à cet impôt.

« II. - Le recouvrement et le contentieux des autres pénalités sont régis par les dispositions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires.

« III. - Par dérogation aux dispositions du I : « 1. Sont constatées, poursuivies et sanctionnées comme en matière de contributions indirectes les infractions aux obligations imposées en vertu du I de l'article 268 ter et du III de l'article 298 bis, en vue du contrôle des opérations d'importation, d'achat, de vente, de commission et de courtage portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie.

« 2. En cas de non-respect de l'un des engagements prévus à l'article 1137, les infractions sont constatées par des procès-verbaux dressés par les agents du service départemental de l'agriculture.

« IV. - En cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations et intérêts dus par le défunt ou la société dissoute constituent une charge de la succession ou de la liquidation.

« V. - 1. En cas d'abus de droit ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat, l'intérêt de retard et la majoration prévue par l'article 1729 sont dus par toutes les parties à l'acte ou à la convention qui sont solidairement tenues à leur paiement.

« 2. Les dirigeants de droit ou de fait des personnes morales émettrices des documents mentionnés à l'article 1740 A, qui étaient en fonction au moment de la délivrance, sont solidairement responsables du paiement de l'amende, en cas de manquement délibéré.

« 3. Les dirigeants sociaux mentionnés à l'article 62 et aux 1°, 2° et 3° du b de l'article 80 ter ainsi que les dirigeants de fait gestionnaires de la société à la date du versement ou, à défaut de connaissance de cette date, à la date de déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les versements ont eu lieu, sont solidairement responsables du paiement de l'amende prévue à l'article 1759.

« 4. Le prétendu créancier qui a faussement attesté l'existence d'une dette dont la déduction est demandée pour la perception des droits de mutation par décès est tenu, solidairement avec le déclarant, au paiement de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.

« 5. En cas de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat, celui qui s'est rendu complice de manœuvres destinées à éluder le paiement des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière est solidairement tenu avec les contractants au paiement des droits, de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.

« 6. Sont solidaires pour le paiement des sanctions fiscales encourues en matière de droits de timbre toutes les parties à un acte ou écrit non timbré ou insuffisamment timbré, les prêteurs et les emprunteurs, pour les obligations, les officiers ministériels qui ont reçu ou rédigé des actes énonçant des actes ou livres non timbrés.

« 7. Lorsque la déchéance du bénéfice du taux réduit prévue par le 2° du I du D de l'article 1594 F quinquies est encourue du fait du sous-acquéreur, ce dernier est tenu solidairement avec l'acquéreur d'acquitter sans délai le complément de taxe. »

C. Autres dispositions

1. Code général des impôts

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

B : Sanctions fiscales

1 : Infractions relatives aux déclarations et actes comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt

a : Défaut ou retard de déclaration

- Article 1728

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

1. Le défaut de production dans les délais prescrits d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt entraîne l'application, sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement, d'une majoration de :

a. 10 % en l'absence de mise en demeure ou en cas de dépôt de la déclaration ou de l'acte dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à le produire dans ce délai ;

b. 40 % lorsque la déclaration ou l'acte n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à le produire dans ce délai ;

c. 80 % en cas de découverte d'une activité occulte.

2. Pour les déclarations prévues à l'article 800, la majoration de 10 % est applicable à partir du premier jour du septième mois suivant celui de l'expiration des délais de six mois et de vingt-quatre mois prévus respectivement aux articles 641 et 641 bis.

La majoration de 40 % s'applique lorsque cette déclaration n'a pas été déposée dans les quatre-vingt-dix jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé d'avoir, à la produire dans ce délai.

3. En cas de retard dans l'exécution de la formalité fusionnée prévue à l'article 647, il n'est pas tenu compte de la période comprise entre le dépôt de l'acte refusé et la nouvelle présentation à la formalité si celle-ci intervient dans le mois de la notification du refus.

4. Lorsque la déclaration d'ensemble des revenus prévue à l'article 170 déposée hors délai comporte des éléments provenant d'une ou plusieurs déclarations de revenus catégoriels également déposées hors délai et que plusieurs majorations de taux différents sont encourues, ces dernières sont appliquées à l'impôt sur le revenu réparti proportionnellement aux revenus représentatifs de chaque infraction. Toutefois, le taux de la majoration encourue au titre de la déclaration d'ensemble des revenus s'applique à la totalité de l'impôt lorsqu'il est supérieur à celui applicable au titre des autres déclarations.

b : Insuffisance de déclaration

- **Article 1729**

Modifié par LOI n°2008-1443 du 30 décembre 2008 - art. 35 (V)

Les inexactitudes ou les omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat entraînent l'application d'une majoration de :

a. 40 % en cas de manquement délibéré ;

b. 80 % en cas d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; elle est ramenée à 40 % lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire ;

c. 80 % en cas de manœuvres frauduleuses ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat ou en cas d'application de l'article 792 bis.

NOTA:

Loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 article 35 IX : Les I, II, III, VI, VII et VIII s'appliquent aux propositions de rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2009.

c : Application simultanée de plusieurs pénalités

- **Article 1729 A**

Créé par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

1. Lorsque des rehaussements opérés sur une déclaration souscrite dans les délais sont passibles de pénalités n'ayant pas le même taux, les pénalités sont calculées en ajoutant les rehaussements aux éléments déclarés en suivant l'ordre décroissant des différents taux applicables. La même règle s'applique lorsque des rehaussements réduisent un déficit ou un crédit et que des pénalités sont appliquées au titre de l'année ou de l'exercice d'imputation.

2. Lorsque des rehaussements sont opérés sur une déclaration tardive, la majoration prévue par l'article 1728 s'applique, à l'exclusion des majorations prévues par l'article 1729, tant aux droits résultant de la déclaration tardive qu'aux droits résultant des rehaussements apportés à la déclaration. Toutefois, les majorations prévues par l'article 1729 se substituent à la majoration pour retard sur la fraction des droits résultant des rehaussements lorsque leur taux est supérieur.

2 : Infractions relatives aux autres documents

- **Article 1729 B**

Modifié par LOI n°2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 41 (V)

1. Le défaut de production dans les délais prescrits d'un document qui doit être remis à l'administration fiscale, autre que ceux mentionnés aux articles 1728 et 1729, entraîne l'application d'une amende de 150 euros.

L'amende est portée à 1 500 euros s'agissant de la déclaration prévue à l'article 242 sexies et de l'état prévu au III bis de l'article 244 quater B.

2. Sauf cas de force majeure, les omissions ou inexactitudes constatées dans un document mentionné au 1 entraînent l'application d'une amende de 15 euros par omission ou inexactitude, sans que le total des amendes applicables aux documents devant être produits simultanément puisse être inférieur à 60 euros ni supérieur à 10 000 euros.

L'amende est portée à 150 euros s'agissant de la déclaration prévue à l'article 242 sexies.

3. Les amendes prévues aux 1 et 2 ne sont pas applicables, en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque l'intéressé a réparé l'infraction, soit spontanément, soit dans les trente jours suivant une demande de l'administration.

NOTA:

Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 art. 41 VI : Ces dispositions s'appliquent à compter du 1er janvier 2011.

- **Article 1729 C**

Créé par LOI n°2010-1658 du 29 décembre 2010 - art. 34 (V)

Le défaut de production dans le délai prescrit de l'une des déclarations mentionnées à l'article 1406 et au XVII de l'article 34 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 entraîne l'application d'une amende de 150 € Les omissions ou inexactitudes constatées dans les mêmes déclarations entraînent l'application d'une amende de 15 € par omission ou inexactitude, sans que le total des amendes applicables par déclaration puisse être inférieur à 60 € ni supérieur à 150 €

3 : Retard de paiement des impôts

a : Retard de paiement des impôts recouverts par les comptables du Trésor

- **Article 1730**

Modifié par LOI n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 2 (V)

Modifié par LOI n°2011-900 du 29 juillet 2011 - art. 1 (V)

1. Donne lieu à l'application d'une majoration de 10 % tout retard dans le paiement des sommes dues au titre de l'impôt sur le revenu, des contributions sociales recouvrées comme en matière d'impôt sur le revenu, de la taxe d'habitation, des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, des impositions recouvrées comme les impositions précitées et de l'impôt de solidarité sur la fortune.

2. La majoration prévue au 1 s'applique :

a. Aux sommes comprises dans un rôle qui n'ont pas été acquittées dans les quarante-cinq jours suivant la date de mise en recouvrement du rôle, sans que cette majoration puisse être appliquée avant le 15 septembre pour les impôts établis au titre de l'année en cours ;

b. Aux acomptes qui n'ont pas été versés le 15 du mois suivant celui au cours duquel ils sont devenus exigibles ;

c. Aux sommes dues au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune par les redevables mentionnés au 1 du I de l'article 885 W.

Les dispositions du a ne s'appliquent pas aux sommes déjà majorées en application du b.

3. a. Si la date de la majoration coïncide avec celle du versement d'un des acomptes provisionnels prévus à l'article 1664, elle peut être reportée d'un mois par arrêté du ministre chargé du budget.

b. (Abrogé)

4. La majoration prévue au 1 s'applique au contribuable qui s'est dispensé du second acompte dans les conditions prévues au 4 de l'article 1664 lorsqu'à la suite de la mise en recouvrement du rôle les versements effectués sont inexacts de plus du dixième.

Toutefois, aucune majoration n'est appliquée lorsque la différence constatée résulte d'une loi intervenue postérieurement à la date du dépôt de la déclaration visée ci-dessus.

5. Pour les personnes physiques qui acquittent par téléversement les acomptes ou les soldes d'imposition dont elles sont redevables, les dates des majorations mentionnées aux a et b du 2 peuvent être reportées dans la limite de quinze jours. La durée et les conditions de cette prorogation sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget.

NOTA:

Loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, article 55 III-C : Ces dispositions s'appliquent aux rôles généraux de cotisation foncière des entreprises émis au titre de l'année 2011 et des années suivantes et aux rôles supplémentaires de cotisation foncière des entreprises et de taxe professionnelle mis en recouvrement à compter du 30 novembre 2011.

LOI n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 art 1 III : les dispositions du présent article s'appliquent à l'impôt de solidarité sur la fortune dû à compter de l'année 2012.

b : Retard de paiement des impôts recouverts par les comptables de la direction générale des impôts

- **Article 1731**

Modifié par LOI n°2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 108 (M)

Modifié par LOI n°2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 108 (V)

Modifié par LOI n°2010-1658 du 29 décembre 2010 - art. 55 (M)

1. Donne lieu à l'application d'une majoration de 5 % tout retard dans le paiement des sommes qui doivent être versées aux comptables de l'administration fiscale au titre des impositions autres que celles mentionnées à l'article 1730.

2. La majoration prévue au 1 n'est pas applicable lorsque le dépôt tardif d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt est accompagné du paiement de la totalité des droits correspondants.

3. La majoration prévue au 1 s'applique au contribuable qui a minoré ses acomptes dans les conditions prévues à l'article 1679 septies lorsqu'à la suite de la liquidation définitive les versements effectués sont inexacts de plus du dixième.

NOTA:

Conformément à l'article 55 III C de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, le 5° du A s'applique aux rôles généraux de cotisation foncière des entreprises émis au titre de l'année 2011 et des années suivantes et aux rôles supplémentaires de cotisation foncière des entreprises et de taxe professionnelle mis en recouvrement à compter du 30 novembre 2011.

- **Article 1731 A**

Modifié par Loi n°2006-1771 du 30 décembre 2006 - art. 2 (V) JORF 31 décembre 2006 en vigueur le 1er janvier 2007

L'intérêt de retard prévu à l'article 1727 et la majoration prévue à l'article 1731 sont appliqués à la différence entre, d'une part, respectivement deux tiers, 80 % ou 90 % du montant de l'impôt dû au titre d'un exercice sur le résultat imposé au taux fixé au deuxième alinéa du I de l'article 219 et sur le résultat net de la concession de licences d'exploitation des éléments mentionnés au 1 de l'article 39 terdecies et, d'autre part, respectivement deux tiers, 80 % ou 90 % du montant d'impôt sur les sociétés estimé au titre du même exercice servant de base au calcul du dernier acompte en application du a, b ou c du 1 de l'article 1668, sous réserve que cette différence soit supérieure à 20 % de ce même montant dû et à 8 millions d'euros lorsque la société réalise un chiffre d'affaires supérieur à 1 milliard d'euros ou à 2 millions d'euros lorsque la société réalise un chiffre d'affaires compris entre 500 millions d'euros et 1 milliard d'euros. Toutefois, ces dispositions ne s'appliquent pas si le montant d'impôt sur les sociétés estimé a été déterminé à partir du compte de résultat prévisionnel mentionné à l'article L. 232-2 du code de commerce, révisé dans les quatre mois qui suivent l'ouverture du second semestre de l'exercice, avant déduction de l'impôt sur les sociétés. Pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, le compte de résultat prévisionnel s'entend de la somme des comptes de résultat prévisionnels des sociétés membres du groupe.

- **Article 1731 B**

Créé par LOI n°2010-1658 du 29 décembre 2010 - art. 55 (M)

Pour la cotisation foncière des entreprises, la majoration prévue au 1 de l'article 1731 s'applique :

1° Aux sommes mentionnées sur un rôle qui n'ont pas été acquittées dans les quarante-cinq jours suivant la date de mise en recouvrement de ce rôle, sans que cette majoration puisse être appliquée avant le 15 septembre pour les impôts établis au titre de l'année en cours ;

2° Aux acomptes qui n'ont pas été versés le 15 du mois suivant celui au cours duquel ils sont devenus exigibles.

Le 1° ne s'applique pas aux sommes déjà majorées en application du présent 2° ;

3° A la totalité du montant de l'acompte dont le contribuable s'est dispensé du paiement lorsque, à la suite de la mise en recouvrement du rôle, les versements effectués sont inexacts de plus du dixième.

Toutefois, aucune majoration n'est appliquée lorsque la différence constatée résulte d'une loi entrée en vigueur postérieurement à la date du dépôt de la déclaration prévue au quatrième alinéa de l'article 1679 quinquies.

NOTA:

Loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, article 55 III-C : Ces dispositions s'appliquent aux rôles généraux de cotisation foncière des entreprises émis au titre de l'année 2011 et des années suivantes et aux rôles supplémentaires de cotisation foncière des entreprises et de taxe professionnelle mis en recouvrement à compter du 30 novembre 2011.

- **Article 1731-0 A**

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

Les dispositions de l'article 1731 s'appliquent aux contributions indirectes, aux droits, taxes, redevances, impositions ou sommes obéissant aux mêmes règles, ainsi qu'à la contribution prévue par l'article 527 établis ou recouvrés par la direction générale des douanes et droits indirects.

3 bis : Autres sanctions relatives aux infractions constitutives de manquements graves

- **Article 1731 bis**

Créé par LOI n°2012-354 du 14 mars 2012 - art. 17 (V)

1. Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, les déficits mentionnés aux I et I bis de l'article 156 et les réductions d'impôt ne peuvent s'imputer sur les rehaussements et droits donnant lieu à l'application de l'une des majorations prévues aux b et c du 1 de l'article 1728, à l'article 1729 et au a de l'article 1732.

2. Pour le calcul de l'impôt de solidarité sur la fortune, les avantages prévus aux articles 885-0 V bis et 885-0 V bis A ne peuvent s'imputer sur les droits donnant lieu à l'application de l'une des majorations prévues aux b et c du 1 de l'article 1728, à l'article 1729 et au a de l'article 1732.

NOTA:

Loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 article 17 II : Les présentes dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2012 et de l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de l'année 2012.

4 : Opposition à fonctions et obstacle au contrôle de l'impôt

- **Article 1732**

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

La mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du livre des procédures fiscales entraîne :

a. L'application d'une majoration de 100 % aux droits rappelés ou aux créances de nature fiscale qui doivent être restituées à l'Etat ;

b. L'interdiction de participer aux travaux des commissions instituées par les articles 1650 à 1652 bis et 1653 A.

- **Article 1734**

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

L'absence de tenue, la destruction avant les délais prescrits ou le refus de communiquer les documents soumis au droit de communication de l'administration entraîne l'application d'une amende de 1 500 euros.

- **Article 1735**

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 50 % des sommes non communiquées le fait de ne pas se conformer aux obligations de l'article L. 96 A du livre des procédures fiscales. Le taux de l'amende est réduit à 5 % lorsque le contrevenant établit que l'Etat n'a subi aucun préjudice et son montant est plafonné à 750 euro lorsqu'il s'agit de la première infraction de l'année civile en cours et des trois années précédentes.

II. - Le défaut de réponse à la demande faite en application de l'article L. 13 B du livre des procédures fiscales entraîne l'application d'une amende de 10 000 euros pour chaque exercice visé par cette demande.

- **Article 1735 ter**

Modifié par Décret n°2010-421 du 27 avril 2010 - art. 1

Le défaut de réponse ou la réponse partielle à la mise en demeure mentionnée au III de l'article L. 13 AA et au second alinéa de l'article L. 13 AB du livre des procédures fiscales entraîne l'application, pour chaque exercice vérifié, d'une amende d'un montant de 10 000 euros ou, si le montant correspondant est supérieur à cette dernière somme, et compte tenu de la gravité des manquements, d'un montant pouvant atteindre 5 % des bénéfices transférés au sens de l'article 57.

5 : Infractions commises par les tiers déclarants

- **Article 1736**

Modifié par LOI n°2012-354 du 14 mars 2012 - art. 14 (V)

Modifié par LOI n°2012-354 du 14 mars 2012 - art. 5 (V)

I.-1. Entraîne l'application d'une amende égale à 50 % des sommes non déclarées le fait de ne pas se conformer aux obligations prévues à l'article 240 et au 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B. L'amende n'est pas applicable, en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque les intéressés ont réparé leur omission, soit spontanément, soit à la première demande de l'administration, avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite.

2. L'amende fiscale prévue au 1 est plafonnée à 750 euros par déclaration lorsque des revenus distribués sont déclarés à tort comme non éligibles à l'abattement de 40 % mentionné au 2° du 3 de l'article 158. Les personnes soumises aux obligations prévues à l'article 242 ter et à l'article 242 ter B, autres que les sociétés distributrices, sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués payés au regard de leur éligibilité à l'abattement de 40 % mentionné au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à celle qui a été déclarée ou communiquée par les sociétés distributrices en application de l'article 243 bis.

Les personnes soumises aux obligations de l'article 242 ter et de l'article 242 ter B sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués ou répartis par des organismes ou sociétés mentionnés au 4° du 3 de l'article 158, au regard de leur éligibilité à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de

l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à la ventilation effectuée par ces organismes ou sociétés en application du sixième alinéa dudit 4°. Cette disposition ne concerne pas les dépositaires des actifs des organismes ou sociétés correspondants.

3. L'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant au regard des tiers, qui mentionne sur les documents prévus au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B des informations qui conduisent à tort à ne pas considérer les revenus réalisés lors des cessions, remboursements ou rachats de leurs parts ou actions comme des intérêts au sens du septième alinéa du 1 de ce même article est passible d'une amende fiscale annuelle de 25 000 euros.

4. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale de 150 euros par information omise ou erronée, dans la limite de 500 euros par déclaration. Cette amende n'est pas applicable pour les infractions commises sur la base des informations fournies à l'établissement payeur dans les conditions prévues au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B.

II (Abrogé).

III.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par les articles 87, 87 A, 88 et 241.

IV.-Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A et de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 1 500 € par compte ou avance non déclaré. Toutefois, pour l'infraction aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A, ce montant est porté à 10 000 € par compte non déclaré lorsque l'obligation déclarative concerne un Etat ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires.

Si le total des soldes créditeurs du ou des comptes à l'étranger non déclarés est égal ou supérieur à 50 000 € au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite, l'amende par compte non déclaré est égale à 5 % du solde créditeur de ce même compte, sans pouvoir être inférieure aux montants prévus au premier alinéa du présent IV (1).

IV bis.-Les infractions à l'article 1649 AB sont passibles d'une amende de 10 000 € ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés.

V.-Les infractions à l'article 1649 A ter font l'objet d'une amende de 100 € par sillon-kilomètre non déclaré et qui ne peut excéder 10 000 €

VI.-Les infractions mentionnées à l'article 1649 A quater font l'objet d'une amende de 1 000 € par transformateur non déclaré et qui ne peut excéder 10 000 €

VII. (2)- 1. En cas de manquement à ses obligations déclaratives mentionnées au IX de l'article 235 ter ZD, le dépositaire central acquitte une amende de 20 000 € pour absence de dépôt de la déclaration et, dans la limite de 20 000 € par déclaration, de 150 € par omission ou inexactitude déclarative.

2. En cas de manquement à son obligation de mise à disposition de l'administration des informations mentionnées au X du même article 235 ter ZD, le dépositaire central acquitte une amende de 20 000 €

NOTA:

Loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 :

(1) Article 14 IV : Les présentes dispositions s'appliquent aux déclarations devant être souscrites à compter de l'entrée en vigueur de la présente loi

(2) Article 5 I B : Les présentes dispositions s'appliquent aux acquisitions réalisées à compter du 1er août 2012.

Pour les acquisitions réalisées entre le 1er août et le 31 octobre 2012, la taxe est déclarée, liquidée et acquittée avant le 30 novembre 2012. Les redevables sont tenus de conserver les informations nécessaires à la liquidation de la taxe sur ces opérations. Ils transmettent au dépositaire central teneur du compte d'émission, avant le 10 novembre 2012, les informations mentionnées au VII du présent article.

6 : Infractions aux règles de facturation

- **Article 1737**

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 13 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 50 % du montant :

1. Des sommes versées ou reçues, le fait de travestir ou dissimuler l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, les éléments d'identification mentionnés aux articles 289 et 289 B et aux textes pris pour l'application de ces articles ou de sciemment accepter l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom ;

2. De la facture, le fait de délivrer une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle ;

3. De la transaction, le fait de ne pas délivrer une facture. Le client est solidairement tenu au paiement de cette amende. Toutefois, lorsque le fournisseur apporte, dans les trente jours de la mise en demeure adressée par l'administration fiscale, la preuve que l'opération a été régulièrement comptabilisée, il encourt une amende réduite à 5 % du montant de la transaction ;

4. De la transaction, le fait de ne pas délivrer une note en violation des dispositions de l'article 290 quinquies.

Les dispositions des 1 à 3 ne s'appliquent pas aux ventes au détail et aux prestations de services faites ou fournies à des particuliers.

Les dispositions des 1 à 4 s'appliquent aux opérations réalisées dans le cadre d'une activité professionnelle.

II. - Toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant lieu mentionnés aux articles 289 et 290 quinquies donne lieu à l'application d'une amende de 15 Euros. Toutefois, le montant total des amendes dues au titre de chaque facture ou document ne peut excéder le quart du montant qui y est ou aurait dû y être mentionné.

7 : Non-respect des obligations de déclaration ou paiement par voie électronique

- **Article 1738**

Modifié par LOI n°2011-1978 du 28 décembre 2011 - art. 53

1. Le non-respect de l'obligation de souscrire par voie électronique une déclaration et ses annexes ou de payer un impôt par virement, télévirement ou prélèvement opéré à l'initiative du Trésor public entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des droits correspondant aux déclarations déposées selon un autre procédé ou du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement. Le montant de la majoration ne peut être inférieur à 60 Euros.

En l'absence de droits, le dépôt d'une déclaration ou de ses annexes selon un autre procédé que celui requis entraîne l'application d'une amende de 15 Euros par document sans que le total des amendes applicables aux documents devant être produits simultanément puisse être inférieur à 60 Euros ni supérieur à 150 Euros.

2. Le non-respect de l'obligation de souscrire selon un procédé électronique une déclaration de sommes versées à un tiers entraîne l'application d'une amende de 15 Euros par bénéficiaire de ces sommes.

3. Le non-respect de l'interdiction de payer un impôt par virement entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des sommes dont le versement a été effectué par ce mode de paiement. Cette majoration ne s'applique pas aux sommes déjà majorées en application du 1.

8 : Non-respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux

- **Article 1739**

Modifié par Ordonnance n°2010-76 du 21 janvier 2010 - art. 18 (V)

Modifié par Décret n°2011-645 du 9 juin 2011 - art. 1 (V)

I.-Nonobstant toutes dispositions contraires, il est interdit à tout établissement de crédit qui reçoit du public des fonds à vue ou à moins de cinq ans, et par quelque moyen que ce soit, d'ouvrir ou de maintenir ouverts dans des conditions irrégulières des comptes bénéficiant d'une aide publique, notamment sous forme d'exonération fiscale, ou d'accepter sur ces comptes des sommes excédant les plafonds autorisés.

Sans préjudice des sanctions disciplinaires qui peuvent être infligées par l'Autorité de contrôle prudentiel, les infractions aux dispositions du présent article sont punies d'une amende fiscale dont le taux est égal au montant des intérêts payés, sans que cette amende puisse être inférieure à 75 Euros.

Un décret pris sur le rapport du ministre chargé du budget fixe les modalités d'application du présent article, et notamment les conditions dans lesquelles seront constatées et poursuivies les infractions.

II.-Les dispositions du I s'appliquent, quels que soient les entreprises, établissements ou organismes dépositaires, au régime de l'épargne populaire créé par la loi n° 82-357 du 27 avril 1982 portant création d'un régime d'épargne populaire.

- **Article 1739 A**

Créé par LOI n°2008-776 du 4 août 2008 - art. 145

Sans préjudice de l'imposition des intérêts indûment exonérés en vertu du 7° de l'article 157, les personnes physiques qui ont sciemment ouvert un livret A en contravention des dispositions du troisième alinéa de l'article L. 221-3 du code monétaire et financier sont passibles d'une amende fiscale égale à 2 % de l'encours du livret surnuméraire. L'amende n'est pas recouvrée si son montant est inférieur à 50 euros.

- **Article 1740**

Modifié par LOI n°2009-594 du 27 mai 2009 - art. 23

Lorsque l'octroi des avantages fiscaux prévus par les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 199 undecies C, 217 undecies et 217 duodecies est soumis à la délivrance d'un agrément du ministre chargé du budget, dans les conditions définies à ces articles, toute personne qui, afin d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux susmentionnés, a fourni volontairement à l'administration de fausses informations ou n'a volontairement pas respecté les éventuels engagements pris envers elle est redevable d'une amende égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun.

Toute personne qui, afin d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux mentionnés au premier alinéa, s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la reprise par l'administration des avantages fiscaux est redevable d'une amende, dans les mêmes conditions que celles mentionnées au premier alinéa.

- **Article 1740-00 A**

Créé par Décret n°2010-421 du 27 avril 2010 - art. 1

1. Le non-respect par l'entreprise locataire de l'engagement prévu au dernier alinéa du I de l'article 199 undecies B ou au dernier alinéa du I de l'article 217 undecies au cours des douze mois suivant la fin de la période de cinq ans mentionnée au vingt-troisième alinéa du I de l'article 199 undecies B, au neuvième alinéa ou au quinzième alinéa du I de l'article 217 undecies entraîne l'application, à la charge de cette entreprise, d'une amende égale à 50 % du montant de la rétrocession qu'elle a obtenue en application du vingt-sixième alinéa du I de l'article 199

undecies B ou du dix-neuvième alinéa du I de l'article 217 undecies. Le taux de l'amende est fixé à 30 % lorsque le non-respect de l'engagement intervient à compter du treizième mois suivant la fin de la même période de cinq ans. Le montant de l'amende est diminué d'un abattement égal au produit de ce montant par le rapport entre le nombre d'années échues d'exploitation du bien au-delà de six ans et la durée d'engagement d'utilisation de ce bien excédant six ans.

2. Le 1 n'est pas applicable :

a) Lorsque les investissements exploités par l'entreprise locataire sont cédés, si le cessionnaire s'engage à maintenir leur affectation initiale pendant la fraction du délai d'utilisation restant à courir. L'engagement est pris dans l'acte constatant la transmission ou, à défaut, dans un acte sous seing privé ayant date certaine, établi à cette occasion. En cas de non-respect de cet engagement, le cessionnaire est redevable de l'amende dans les conditions prévues au 1 ;

b) Lorsque le non-respect de l'engagement résulte du décès de l'entrepreneur individuel ou de la liquidation judiciaire de l'entreprise ou lorsque la réduction d'impôt, ou déduction du résultat imposable, afférente aux investissements exploités par l'entreprise locataire a fait l'objet d'une reprise dans les conditions prévues à l'article 199 undecies B ou à l'article 217 undecies ;

c) En cas de force majeure.

3. L'administration fait connaître par un document au redevable le montant de l'amende qu'elle se propose d'appliquer et les motifs de celle-ci. Elle avise l'intéressé de la possibilité de présenter ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification de ce document.

NOTA:

Modifications effectuées en conséquence des articles 12-III-3 de la loi n° 81-1160 du 30 décembre 1981 et de l'article 18-I [1°] de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009.

- **Article 1740-00 AB**

Créé par LOI n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 101 (V)

Créé par LOI n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 101 (V)

Créé par LOI n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 101 (V)

Le non-respect des obligations mentionnées à l'article 242 septies entraîne le paiement d'une amende égale à 50 % du montant des avantages fiscaux indûment obtenus en application des articles 199 undecies A, 199 undecies B, 199 undecies C, 217 undecies et 217 duodecies.

- **Article 1740-0 A**

Créé par LOI n° 2009-594 du 27 mai 2009 - art. 20 (V)

Le non-respect de l'obligation de déclaration mentionnée à l'article 242 sexies entraîne le paiement d'une amende d'un montant égal à la moitié de l'avantage fiscal obtenu en application des articles 199 undecies A, 199 undecies B, 199 undecies C ou 217 undecies.

NOTA:

Loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 article 20 III : Ces dispositions sont applicables aux investissements réalisés à compter du 1er novembre 2009.

9 : Délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers de bénéficier d'un avantage fiscal

- **Article 1740 A**

Modifié par LOI n°2008-776 du 4 août 2008 - art. 140 (V)

La délivrance irrégulière de documents, tels que certificats, reçus, états, factures ou attestations, permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt, entraîne l'application d'une amende égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents ou, à défaut d'une telle mention, d'une amende égale au montant de la déduction, du crédit ou de la réduction d'impôt indûment obtenu.

L'amende prévue au premier alinéa s'applique également en cas de délivrance irrégulière de l'attestation mentionnée à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article 200 et à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article 238 bis.

10 : Flagrance fiscale

- **Article 1740 B**

Modifié par LOI n°2009-1674 du 30 décembre 2009 - art. 19 (V)

I. - L'ensemble des faits constatés par un procès-verbal de flagrance fiscale, mentionnés aux I et I bis de l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales, entraîne l'application d'une amende égale à 5 000 euros.

Le montant de cette amende est porté à 10 000 euros si, à la date du constat de flagrance fiscale, le chiffre d'affaires hors taxes ou le montant des recettes brutes excède les limites prévues au 1 des articles 50-0 ou 102 ter ou au I de l'article 69, selon la nature de l'activité.

Ce même montant est porté à 20 000 euros si, à la date du constat de flagrance fiscale, le chiffre d'affaires hors taxes ou le montant des recettes brutes excède les limites prévues au I de l'article 302 septies A ou au b du II de l'article 69, selon la nature de l'activité.

II. - Lorsque les pénalités prévues au c du 1 de l'article 1728 et aux b et c de l'article 1729 et l'amende prévue à l'article 1737 sont encourues pour les mêmes faits que ceux visés aux I et I bis de l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales constitutifs d'une flagrance fiscale et au titre de la même période, celles-ci ne sont appliquées que si leur montant est supérieur à celui de l'amende visée au I du présent article. Dans ce cas, le montant de cette amende s'impute sur celui de ces pénalités et amende.

NOTA: LOI n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009 art 19 XI : Le présent article s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2009.

2. Livre des procédures fiscales

Partie réglementaire - Décrets en Conseil d'Etat

Deuxième partie : Partie réglementaire, décrets

Titre III : Le contentieux de l'impôt

Chapitre premier : Le contentieux de l'établissement de l'impôt et les dégrèvements d'office

Section I : Procédure préalable auprès de l'administration

I : Délais de réclamation

- **Article R. 196-1**

Modifié par Décret n°93-1095 du 16 septembre 1993 - art. 2 JORF 18 septembre 1992

Pour être recevables, les réclamations relatives aux impôts autres que les impôts directs locaux et les taxes annexes à ces impôts, doivent être présentées à l'administration au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle, selon le cas :

- a) De la mise en recouvrement du rôle ou de la notification d'un avis de mise en recouvrement ;
- b) Du versement de l'impôt contesté lorsque cet impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou à la notification d'un avis de mise en recouvrement ;
- c) De la réalisation de l'événement qui motive la réclamation.

Toutefois, dans les cas suivants, les réclamations doivent être présentées au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle, selon le cas :

- a) De la réception par le contribuable d'un nouvel avis d'imposition réparant les erreurs d'expédition que contenait celui adressé précédemment ;
- b) Au cours de laquelle les retenues à la source et les prélèvements ont été opérés s'il s'agit de contestations relatives à l'application de ces retenues ;
- c) Au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de cotisations d'impôts directs établies à tort ou faisant double emploi.

- **Article R. 196-2**

Modifié par Décret n°2011-2064 du 30 décembre 2011 - art. 2

Pour être recevables, les réclamations relatives aux impôts directs locaux et aux taxes annexes doivent être présentées à l'administration des impôts au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle, selon le cas :

- a) De la mise en recouvrement du rôle ou de la notification d'un avis de mise en recouvrement ;
- b) De la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ;
- c) De la réception par le contribuable d'un nouvel avis d'imposition réparant les erreurs d'expédition que contenait celui adressé précédemment ;
- d) Au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de cotisations d'impôts directs établies à tort ou faisant double emploi ;
- e) Du versement de l'impôt contesté lorsque cet impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou à la notification d'un avis de mise en recouvrement.

- **Article R. 196-3**

Modifié par Décret n°2004-282 du 25 mars 2004 - art. 1 JORF 27 mars 2004 en vigueur le 1er juin 2004

Dans le cas où un contribuable fait l'objet d'une procédure de reprise ou de rectification de la part de l'administration des impôts, il dispose d'un délai égal à celui de l'administration pour présenter ses propres réclamations.

- **Article R. 196-4**

Modifié par Décret n°93-1095 du 16 septembre 1993 - art. 2 JORF 18 septembre 1992

Les réclamations pour pertes de récoltes prévues par l'article 1398 du code général des impôts doivent être présentées soit quinze jours au moins avant la date où commence habituellement l'enlèvement des récoltes, soit dans les quinze jours du sinistre.

La date d'enlèvement des récoltes est fixée par un arrêté préfectoral inséré dans le recueil des actes administratifs de la préfecture et publié dans chaque commune par voie d'affiches.

- **Article R. 196-5**

Modifié par Décret n°93-1095 du 16 septembre 1993 - art. 2 JORF 18 septembre 1992

Les dégrèvements de taxe foncière prévus par l'article 1389 du code général des impôts pour vacance d'une maison ou inexploitation d'un immeuble à usage industriel ou commercial, doivent être demandés au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle la vacance ou l'inexploitation atteint la durée minimum exigée.

- **Article R. 196-6**

Modifié par Décret n°93-1095 du 16 septembre 1993 - art. 2 JORF 18 septembre 1992

Les réclamations relatives aux taxes, cotisations, redevances sur les céréales et produits dérivés sont recevables jusqu'à l'expiration de la campagne suivant celle au cours de laquelle a été, soit notifié l'avis de mise en recouvrement, soit effectué le versement de la somme contestée.

3. Code pénal

LIVRE Ier : Dispositions générales.

TITRE III : Des peines.

CHAPITRE III : De l'extinction des peines et de l'effacement des condamnations

- **Article 133-1**

Modifié par Loi n°92-1336 du 16 décembre 1992 - art. 353 JORF 23 décembre 1992 en vigueur le 1er mars 1994

Le décès du condamné ou la dissolution de la personne morale, sauf dans le cas où la dissolution est prononcée par la juridiction pénale, la grâce et l'amnistie, empêchent ou arrêtent l'exécution de la peine. Toutefois, il peut être procédé au recouvrement de l'amende et des frais de justice ainsi qu'à l'exécution de la confiscation après le décès du condamné ou après la dissolution de la personne morale jusqu'à la clôture des opérations de liquidation.

La prescription de la peine empêche l'exécution de celle-ci.

La réhabilitation efface la condamnation.

4. Code de procédure pénale

Titre préliminaire : Dispositions générales

Sous-titre Ier : De l'action publique et de l'action civile

- **Article 6**

L'action publique pour l'application de la peine s'éteint par la mort du prévenu, la prescription, l'amnistie, l'abrogation de la loi pénale et la chose jugée.

Toutefois, si des poursuites ayant entraîné condamnation ont révélé la fausseté du jugement ou de l'arrêt qui a déclaré l'action publique éteinte, l'action publique pourra être reprise ; la prescription doit alors être considérée comme suspendue depuis le jour où le jugement ou arrêt était devenu définitif jusqu'à celui de la condamnation du coupable de faux ou usage de faux.

Elle peut, en outre, s'éteindre par transaction lorsque la loi en dispose expressément ou par l'exécution d'une composition pénale ; il en est de même en cas de retrait de plainte, lorsque celle-ci est une condition nécessaire de la poursuite.

Livre II : Des juridictions de jugement

Titre II : Du jugement des délits

Chapitre II : De la cour d'appel en matière correctionnelle

Section 1 : De l'exercice du droit d'appel

- **Article 506**

Modifié par Loi n°70-643 du 17 juillet 1970 - art. 14 JORF 19 juillet 1970

Pendant les délais d'appel et durant l'instance d'appel, il est sursis à l'exécution du jugement, sous réserve des dispositions des articles 464 (deuxième et troisième alinéas), 464-1, 471, 507, 508 et 708.

Livre III : Des voies de recours extraordinaires

Titre Ier : Du pourvoi en cassation

Chapitre Ier : Des décisions susceptibles d'être attaquées et des conditions du pourvoi

- **Article 569**

Modifié par LOI n°2009-1436 du 24 novembre 2009 - art. 93

Pendant les délais du recours en cassation et, s'il y a eu recours, jusqu'au prononcé de l'arrêt de la Cour de cassation, il est sursis à l'exécution de l'arrêt de la cour d'appel, sauf en ce qui concerne les condamnations civiles, et à moins que la cour d'appel ne confirme le mandat décerné par le tribunal en application de l'article 464-1 ou de l'article 465, premier alinéa, ou ne décerne elle-même mandat sous les mêmes conditions et selon les mêmes règles.

Le contrôle judiciaire et l'assignation à résidence avec surveillance électronique prennent fin, sauf si la cour d'appel en décide autrement, lorsqu'elle prononce une condamnation à l'emprisonnement sans sursis ou assorti du sursis avec mise à l'épreuve. Lorsqu'un cautionnement a été fourni, les dispositions des premier et deuxième alinéas de l'article 142-2 et du deuxième alinéa de l'article 142-3 sont applicables.

En cas d'acquiescement, d'exemption de peine ou de condamnation soit à l'emprisonnement assorti du sursis simple ou du sursis avec mise à l'épreuve, soit à l'amende, le prévenu détenu est, nonobstant pourvoi, mis en liberté immédiatement après l'arrêt.

Il en est de même en cas de condamnation à une peine d'emprisonnement, lorsque la détention provisoire a été ordonnée ou maintenue dans les conditions prévues par l'alinéa 1er aussitôt que la durée de la détention aura atteint celle de la peine prononcée.

Le troisième alinéa de l'article 498-1 est applicable en cas de pourvoi en cassation formé contre un arrêt de condamnation rendu dans les conditions prévues à l'article 410.

D. Application des dispositions contestées

1. Avis du Conseil d'Etat

- **CE, avis, 4 décembre 2009, n° 329173**

(...)

1°) et 2°) Aux termes du paragraphe 2 de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ratifiée par la France en vertu de la loi du 31 décembre 1973 et publiée au Journal officiel par décret du 3 mai 1974 : Toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie.

Le principe de personnalité des peines trouve sa source, en droit interne, dans les articles 8 et 9 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen et découle, dans la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, du principe de la présomption d'innocence posé au paragraphe 2 de l'article 6.

Les pénalités fiscales, qui présentent le caractère d'une punition tendant à empêcher la réitération des agissements qu'elles visent et n'ont pas pour objet la seule réparation pécuniaire d'un préjudice, constituent, même si le législateur a laissé le soin de les établir et de les prononcer à l'autorité administrative, des accusations en matière pénale au sens des stipulations de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales. Il en résulte que le contribuable, personne physique ou personne morale, qui conteste devant le juge de l'impôt les pénalités fiscales qui lui ont été infligées peut invoquer la méconnaissance des stipulations du paragraphe 2 de cet article pour critiquer l'application de ces pénalités.

Toutefois, un système d'imposition se fondant principalement sur les déclarations établies par les contribuables ne saurait préserver les intérêts financiers légitimes de l'Etat sans un régime de sanctions efficace. La nécessité de préserver le caractère effectif et dissuasif des pénalités fiscales impose ainsi d'appliquer le principe de personnalité des peines en tenant compte des spécificités des personnes morales, qui peuvent notamment décider de se transformer et de poursuivre leurs activités, sous une nouvelle forme juridique, à l'occasion d'opérations de restructuration.

Dès lors, eu égard aux objectifs de prévention et de répression de la fraude et de l'évasion fiscale auxquels répondent les pénalités fiscales, le principe de la personnalité des peines ne fait pas obstacle à ce que, à l'occasion d'une opération de fusion ou de scission, ces sanctions pécuniaires soient mises, compte tenu de la transmission universelle du patrimoine, à la charge de la société absorbante, d'une nouvelle société créée pour réaliser la fusion ou de sociétés issues de la scission, à raison des manquements commis, avant cette opération, par la société absorbée ou fusionnée ou par la société scindée.

(...)

2. Jurisprudence administrative

- **CAA Lyon, 28 juin 2011, n° 09LY00328**

(...)

Sur les pénalités :

Considérant que l'administration a infligé aux époux A les pénalités de 40% prévues par les dispositions de l'article 1728 du code général des impôts à raison de ce qu'ils n'avaient pas déposé leurs déclarations de revenus dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure ; que Mme Ileana A soutient que ses parents étant décédés avant que la Cour ne statue sur cette requête, l'administration, sur le fondement des dispositions du

IV de l'article 1754 du code général des impôts, ne peut laisser ces pénalités à la charge de la succession sans méconnaître les articles 8 et 9 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen, les stipulations du 2. de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et le principe de personnalité des peines ;

Considérant, en premier lieu, qu'aux termes du premier alinéa de l'article 23-1 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel : Devant les juridictions relevant du Conseil d'Etat (...), le moyen tiré de ce qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution est, à peine d'irrecevabilité, présenté dans un écrit distinct et motivé. (...) ; qu'aux termes de l'article R. 771-3 du code de justice administrative : Le moyen tiré de ce qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution est soulevé, conformément aux dispositions de l'article 23-1 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, à peine d'irrecevabilité, dans un mémoire distinct et motivé. Ce mémoire, ainsi que, le cas échéant, l'enveloppe qui le contient, portent la mention : question prioritaire de constitutionnalité ; et qu'aux termes de l'article R. 771-4 du même code : L'irrecevabilité tirée du défaut de présentation, dans un mémoire distinct et motivé, du moyen visé à l'article précédent peut être opposée sans qu'il soit fait application des articles R. 611-7 et R. 612-1 ; que si Mme Ileana A a entendu faire valoir dans ses écritures que les articles 1754 et 1728 du code général des impôts méconnaîtraient le principe de personnalité des peines qui découle des articles 8 et 9 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen, et a ainsi entendu poser une question prioritaire de constitutionnalité, ledit moyen n'a pas été présenté par le mémoire distinct et motivé prévu à l'article R. 771-3 du code de justice administrative ; qu'il ne peut, par suite, qu'être écarté comme irrecevable ;

Considérant, en second lieu, que ces pénalités constituent une accusation en matière pénale au sens des stipulations de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales dès lors qu'elles présentent le caractère d'une punition tendant à empêcher la réitération des agissements qu'elles visent ; qu'en vertu de ces stipulations, la sanction encourue, prévue par les dispositions précitées du code général des impôts, ne peut être infligée à une personne sans que sa culpabilité soit établie et le principe de proportionnalité des peines fait ainsi obstacle à ce qu'une personne physique soit sanctionnée pour des faits commis par une autre personne, et que notamment en cas de décès du contrevenant une sanction soit prononcée à l'encontre de ses héritiers ; que, toutefois, ce principe ne s'oppose pas à l'exécution de la sanction prononcée antérieurement au décès du contribuable dans le patrimoine de l'intéressé ; que, les dispositions du IV de l'article 1754 du code général des impôts prévoyant qu'en cas de décès du contrevenant les amendes, majorations et intérêts dus par le défunt constituent une charge de la succession, n'a pas pour objet de prononcer une sanction à l'égard des héritiers mais a seulement pour objet de procéder à l'exécution de la sanction sur le patrimoine de l'intéressé repris par la succession et d'assurer ainsi le recouvrement de ces majorations passées dans le passif de la succession ; que, par suite, le principe de personnalité des peines ne fait pas obstacle à ce qu'en l'espèce, ces pénalités aient été infligées, antérieurement à leur décès, aux époux A, auteurs des manquements ayant servi de fondement à ces majorations, et à ce que les créances résultant de ces sanctions soient, dans le cadre de l'exécution de ces pénalités dans le patrimoine des époux A, affectées au passif de la succession qui en supportera la charge ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que Mme Ileana A, héritière de Mme Sanda A, n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Grenoble a rejeté le surplus de sa demande ;

(...)

3. Jurisprudence judiciaire

- **Cass. crim., 13 mars 1997, n° 95-85034**

(...)

LA COUR,

Vu les mémoires produits en demande et en défense ;

Sur l'action pour l'application des sanctions fiscales :

Attendu qu'il appert d'un extrait des registres de l'état civil de la commune de Mougins, régulièrement produit, que X... est décédé le 16 janvier 1997 ;

Qu'il y a lieu, de ce fait, en application de l'article 6 du Code de procédure pénale, de constater l'extinction de l'action pour l'application des sanctions fiscales exercées contre lui et ayant conduit au prononcé de 2 amendes de 3 000 et 300 000 francs ;

(...)

E. Jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme

- **CEDH, 24 février 1994, Aff. BENDENOUN c. FRANCE (Requête n°12547/86)**

(...)

I. SUR LA VIOLATION ALLEGUEE DE L'ARTICLE 6 PAR. 1 (art. 6-1) DE LA CONVENTION

43. M. Bendenoun se plaint de ne pas avoir bénéficié d'un procès équitable devant les juridictions administratives quant aux majorations d'impôt auxquelles le fisc l'a assujetti. Il invoque l'article 6 par. 1 (art. 6-1) de la Convention, ainsi libellé:

"Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement (...) par un tribunal (...) qui décidera (...) du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle (...)"

A. Sur l'applicabilité de l'article 6 par. 1 (art. 6-1)

44. Requérent et Commission s'accordent à estimer ce texte applicable en l'espèce.

45. Le Gouvernement soutient la thèse contraire. Selon lui, la procédure litigieuse ne portait pas sur une "accusation en matière pénale" car les majorations d'impôt infligées à M. Bendenoun présentaient tous les traits d'une sanction administrative au sens de la jurisprudence de la Cour (arrêts Engel et autres c. Pays-Bas, du 8 juin 1976, et Öztürk c. Allemagne, du 21 février 1984, série A nos 22 et 73).

La remarque vaudrait d'abord pour la qualification donnée par le droit français: le code général des impôts classerait lesdites majorations parmi les "sanctions fiscales" et non parmi les "sanctions pénales" (paragraphe 33 et 34 ci-dessus). Il en irait de même de la nature de l'infraction: les faits reprochés au requérant se définiraient comme des "manœuvres frauduleuses" et non comme une "soustraction frauduleuse", le Conseil d'État attribuant un caractère fiscal aux premières et pénal à la seconde. La nature et le degré de sévérité de la sanction ne conduiraient pas à une conclusion différente: les majorations seraient infligées par le fisc, sous le contrôle des juridictions administratives, et non par le juge pénal; elles se calculeraient en fonction du redressement fiscal et seraient donc directement proportionnelles aux droits éludés au principal; elles ne se

substitueraient pas à une mesure privative de liberté et n'entraîneraient jamais une déchéance de droits; elles demeurerait à la charge des héritiers en cas de décès du contribuable; elles échapperaient aux règles relatives à la récidive, à la complicité, au cumul des peines et à l'inscription au casier judiciaire.

46. En ce qui concerne les aspects généraux du système français de majorations d'impôt en cas d'absence de bonne foi, la Cour estime qu'eu égard au grand nombre des infractions du type visé à l'article 1729 par. 1 du code général des impôts (paragraphe 34 ci-dessus), un État contractant doit avoir la liberté de confier au fisc la tâche de les poursuivre et de les réprimer, même si la majoration encourue à titre de sanction peut être lourde. Pareil système ne se heurte pas à l'article 6 (art. 6) de la Convention pour autant que le contribuable puisse saisir de toute décision ainsi prise à son encontre un tribunal offrant les garanties de ce texte.

47. Quant au cas d'espèce, la Cour ne sous-estime pas l'importance de plusieurs des éléments avancés par le Gouvernement. Elle relève cependant, à la lumière de sa jurisprudence et notamment de l'arrêt Öztürk précité, que quatre facteurs jouent dans le sens opposé.

En premier lieu, les faits incriminés tombaient sous le coup de l'article 1729 par. 1 du code général des impôts (paragraphe 34 ci-dessus). Or il concerne tous les citoyens en leur qualité de contribuables, et non un groupe déterminé doté d'un statut particulier; il leur prescrit un certain comportement et assortit cette exigence d'une sanction.

Deuxièmement, les majorations d'impôt ne tendent pas à la réparation pécuniaire d'un préjudice, mais visent pour l'essentiel à punir pour empêcher la réitération d'agissements semblables.

Troisièmement, elles se fondent sur une norme de caractère général dont le but est à la fois préventif et répressif.

Enfin, elles revêtaient en l'occurrence une ampleur considérable puisqu'elles s'élevaient à 422 534 f pour l'intéressé et 570 398 pour sa société (paragraphe 13 ci-dessus), et le défaut de paiement exposait M. Bendenoun à l'exercice, par les juridictions répressives, de la contrainte par corps (paragraphe 35 ci-dessus).

Ayant évalué le poids respectif des divers aspects de l'affaire, la Cour note la prédominance de ceux qui présentent une coloration pénale. Aucun d'eux n'apparaît décisif à lui seul, mais additionnés et combinés ils conféraient à l'"accusation" litigieuse un "caractère pénal" au sens de l'article 6 par. 1 (art. 6-1), lequel trouvait donc à s'appliquer.

48. Pareille conclusion dispense la Cour de prendre en considération les compléments d'impôt (paragraphe 13 et 34 ci-dessus), sur lesquels les comparants n'ont d'ailleurs guère insisté devant elle.

B. Sur l'observation de l'article 6 par. 1 (art. 6-1)

49. Le requérant dénonce une atteinte au principe du contradictoire. Tandis que le fisc aurait choisi unilatéralement et avec soin, puis communiqué aux juridictions administratives, les pièces à conviction, lui-même n'aurait pas eu accès à la totalité du dossier constitué par les douanes, où figuraient non seulement les procès-verbaux mais aussi les données sur lesquelles ils se fondaient. Or la non-délivrance d'une copie, pourtant maintes fois réclamée à l'administration des impôts et au tribunal administratif de Strasbourg (paragraphe 18-20 ci-dessus), l'aurait empêché de déceler des éléments à décharge, et en particulier de faire entendre et interroger l'informateur anonyme qui se trouvait à l'origine des poursuites.

50. La Commission arrive à la même conclusion. Certes, elle s'abstient de rechercher si les documents du dossier douanier pouvaient être de nature à confirmer ou infirmer la "culpabilité" de M. Bendenoun, tout comme elle se refuse à spéculer sur l'issue que la procédure litigieuse aurait connue si l'intéressé avait disposé de l'ensemble de ce dossier. Elle formule néanmoins un constat: le requérant pouvait, de manière plausible, avancer que les documents en question renfermaient des indications propres à étayer sa thèse, et notamment à contredire les déclarations relatées dans les procès-verbaux produits par le fisc. Elle relève en outre qu'à deux

reprises, le président du tribunal administratif invita en vain le procureur de la République de Strasbourg à produire le dossier douanier (paragraphe 18 et 20 ci-dessus).

51. Pour le Gouvernement au contraire, ni en première instance ni en appel M. Bendenoun ne se trouva dans une situation désavantageuse par rapport à l'administration des impôts.

Le tribunal administratif de Strasbourg aurait statué sur le fond de l'affaire au vu des observations des parties et des pièces en sa possession. S'estimant suffisamment informé, il n'aurait rendu aucun jugement avant dire droit ordonnant le dépôt du dossier douanier. Toujours selon le Gouvernement, les démarches du président auprès du parquet ne pouvaient en tenir lieu, d'autant qu'elles n'émanaient pas de la formation de jugement et revenaient en somme à transmettre les demandes de l'avocat du requérant.

Le fisc aurait annexé à son mémoire devant le tribunal quatre procès-verbaux d'audition par les agents des douanes - deux de M. Bendenoun et deux d'anciennes salariées d'ARTSBY 1881, chargées de la facturation -, sur lesquels l'intéressé put s'expliquer. En revanche, il aurait évité de verser au débat dix procès-verbaux où figuraient des éléments à charge, sans compter sept autres qui ne fournissaient aucune information utile en matière fiscale. On ne saurait donc lui reprocher d'avoir procédé à un "tri" au détriment du requérant et des droits de la défense. Quant aux factures "occultes" saisies chez lui, M. Bendenoun les avait établies lui-même et en connaissait donc l'existence et la nature; de plus, il y aurait eu accès devant le juge pénal et aurait admis qu'elles correspondaient à la qualification donnée par le fisc, c'est-à-dire qu'elles représentaient des ventes de monnaies.

De son côté, le Conseil d'État aurait jugé régulière la procédure suivie en première instance. Lui non plus n'aurait pas estimé nécessaire de prescrire la communication du dossier douanier. Il aurait trouvé suffisants les éléments disponibles, que corroboraient les constatations matérielles opérées au pénal par la cour d'appel de Colmar, dans ses arrêts du 13 mai 1981 (paragraphe 30 ci-dessus), et revêtues de l'autorité absolue de la chose jugée.

52. La Cour rappelle d'abord que les allégations du requérant ne sont pertinentes que dans la mesure où la procédure devant les juridictions administratives concernait le bien-fondé de l'accusation de fraude fiscale sur laquelle se fondaient les majorations d'impôt. Partant, il s'agit seulement de rechercher s'il y a eu atteinte à l'égalité des armes ou, plus généralement, aux droits de la défense quant à la détermination de la culpabilité de M. Bendenoun.

Il échet de constater ensuite que les documents dont l'intéressé se plaint d'avoir en vain réclamé la communication ne figuraient point parmi ceux qu'invoquaient les autorités fiscales. Pour établir la culpabilité de M. Bendenoun, elles se servirent uniquement de quatre procès-verbaux (paragraphe 17 ci-dessus) - mentionnés par le Gouvernement - contenant la reconnaissance, par l'intéressé, de ses infractions douanières. Le grief se rapporte donc à des pièces absentes du dossier soumis aux juridictions administratives et sur lesquelles l'adversaire du requérant ne s'appuya pas (voir, mutatis mutandis, l'arrêt Schuler-Zraggen c. Suisse du 24 juin 1993, série A no 263, p. 18, par. 52).

La Cour n'exclut pas que dans pareille situation la notion de procès équitable puisse quand même comporter l'obligation, pour le fisc, de consentir à fournir au justiciable certaines pièces, ou même l'intégralité, de son dossier. Encore faut-il, pour le moins, que l'intéressé ait accompagné sa demande, ne fût-ce que sommairement, d'une motivation spécifique.

M. Bendenoun sollicitait la communication intégrale d'un dossier assez volumineux. Or les données recueillies par la Cour ne montrent pas qu'il ait jamais avancé aucun argument précis à l'appui de sa thèse selon laquelle, nonobstant sa reconnaissance des infractions douanières et ses aveux pendant l'instruction pénale, il ne pouvait combattre l'accusation de fraude fiscale sans posséder une copie dudit dossier. Cette carence se révèle d'autant plus dirimante qu'il n'ignorait pas l'existence et la teneur de la plupart des documents et que lui-même et son conseil avaient eu accès au dossier complet, du moins durant l'instruction pénale (paragraphe 26 ci-dessus).

53. En conclusion, il ne ressort pas des éléments dont dispose la Cour que la non-communication de pièces ait porté atteinte aux droits de la défense et à l'égalité des armes. Il n'y a donc pas eu violation de l'article 6 par. 1 (art. 6-1).

- **CEDH, 29 août 1997, Aff. A.P., M.P. et T.P. c. SUISSE (71/1996/690/882)**

(...)

I. SUR LA VIOLATION ALLÉGUÉE DE L'ARTICLE 6 § 2 DE LA CONVENTION

36. Les requérants allèguent qu'indépendamment de toute faute de leur part, ils ont été condamnés pour une infraction qui aurait été commise par quelqu'un d'autre. Cette condamnation serait contraire à l'article 6 § 2 de la Convention, ainsi libellé :

« Toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie. »

Ni le Gouvernement ni la Commission ne souscrivent à cette thèse.

A. Sur l'applicabilité de l'article 6

37. Selon le point de vue du Gouvernement – que la Commission partage en substance –, l'article 6 ne s'applique pas en l'occurrence puisque aucune « accusation en matière pénale » n'a été portée contre les requérants.

Le Gouvernement souligne que, dans des affaires comme celle-ci, il n'est pas question de culpabilité personnelle des héritiers. C'est pourquoi nulle inscription n'a été portée au casier judiciaire d'aucun des héritiers.

Il s'agissait plutôt de prouver la culpabilité du défunt. Qu'une procédure ait été engagée contre les héritiers s'explique par le fait qu'en droit suisse la succession n'a pas la personnalité juridique, si bien que l'actif et le passif du défunt reviennent directement aux héritiers.

En outre, les héritiers eux-mêmes ne répondent de l'impôt soustrait et des amendes encourues que jusqu'à concurrence du montant de leur part successorale et peuvent d'ailleurs échapper à cette responsabilité en répudiant la succession.

38. Selon les requérants, la caractéristique essentielle de l'affaire est que la fraude fiscale commise par le de cujus constitue le fondement de l'amende qui leur a été infligée. Si l'infraction avait été découverte du vivant de son auteur, c'est lui qui aurait reçu l'amende à titre de sanction pénale.

Le fait qu'aucune inscription ne figure au casier judiciaire des héritiers n'est pas pertinent car dans certains cas (par exemple, pour des infractions mineures) aucune mention de ce genre n'est portée même concernant le coupable.

La possibilité de renoncer à la succession ne saurait non plus entrer en ligne de compte car la période pendant laquelle la répudiation était possible avait expiré longtemps avant que ne soit découverte la fraude fiscale commise par le défunt. Dès lors, échapper de la sorte à l'amende n'a jamais été une possibilité offerte aux requérants.

39. La Cour réaffirme l'autonomie de la notion « d'accusation en matière pénale » telle que la conçoit l'article 6. Dans sa jurisprudence, elle a établi qu'il faut tenir compte de trois critères pour décider si une personne est «

accusée d'une infraction pénale » au sens de l'article 6 : d'abord la classification de l'infraction au regard du droit national, puis la nature de l'infraction et, enfin, la nature et le degré de gravité de la sanction que risquait de subir l'intéressé (voir, entre autres, l'arrêt *Öztürk c. Allemagne* du 21 février 1984, série A no 73, p. 18, § 50).

40. En ce qui concerne la nature et la gravité de la sanction encourue, l'amende n'était pas négligeable, estime la Cour : elle s'éleva finalement à 3 875,85 CHF pour l'exercice 1981–1982 et 2 882,90 CHF pour 1983–1984 (paragraphe 14 ci-dessus). Du reste, en fixant ces chiffres, les autorités ont pris en compte l'attitude coopérative des requérants ; les amendes auraient pu en fait atteindre le quadruple de leur montant final (paragraphe 14 ci-dessus).

41. Au sujet de la nature de l'infraction, la Cour relève que la législation fiscale prescrit certaines conditions et assortit cette exigence de sanctions. Or les sanctions, qui, en l'espèce, revêtent la forme d'amendes, ne tendent pas à la réparation pécuniaire d'un préjudice, mais ont un caractère essentiellement punitif et dissuasif (voir, *mutatis mutandis*, l'arrêt *Bendenoun c. France* du 24 février 1994, série A no 284, p. 20, § 47).

42. Quant à la qualification de la procédure en droit interne, la Cour attache de l'importance au constat fait par la plus haute juridiction du pays, le Tribunal fédéral, dans l'arrêt qu'il a rendu en l'espèce, à savoir que l'amende en question était de nature « pénale » et fonction de la « culpabilité » du contribuable fautif (paragraphe 19 ci-dessus).

43. Vu les caractéristiques exposées ci-dessus, la Cour estime que l'article 6 trouve à s'appliquer sous son volet pénal.

En conséquence, la question se pose de savoir si l'article 6 § 2 a été respecté.

B. Sur l'observation de l'article 6 § 2

44. Les requérants soutiennent avoir été contraints par une présomption légale d'assumer la responsabilité pénale d'une fraude fiscale qu'aurait commise le défunt, M. P.

Si, comme en l'espèce, les personnes concernées font de leur mieux pour aider les autorités à procéder à une évaluation exacte de l'arriéré d'impôt, l'amende doit être réduite mais néanmoins infligée. En conséquence, alors que les intéressés étaient eux-mêmes sans reproche, ils n'ont pas pu éviter de se voir infliger l'amende pour une infraction commise par M. P.

En outre, leur imposer l'amende présuppose la condamnation tacite du défunt sans aucun contrôle juridictionnel.

45. Le Gouvernement, rejoint en substance par la Commission, estime que la culpabilité du défunt a été légalement établie par la décision rendue par la commission fédérale de recours en matière fiscale du canton de Zurich le 19 septembre 1990 (paragraphe 15 et 16 ci-dessus).

Il n'était pas question de punir les requérants pour des actes délictueux commis par le défunt, mais plutôt de faire retomber sur les héritiers la responsabilité de la personne qui s'est soustraite à l'impôt. Cela ressortirait clairement du fait que les requérants n'auraient pas eu à payer l'amende s'ils avaient renoncé à la succession et qu'en tout état de cause, ils n'étaient tenus que jusqu'à hauteur du montant de leur part successorale.

46. La Cour relève que le recouvrement auprès des requérants des impôts impayés ne saurait prêter à discussion, ce qui n'a d'ailleurs pas été le cas. Elle trouve à vrai dire normal que les dettes fiscales, à l'instar des autres dettes contractées par le de cujus, soient réglées par prélèvement sur la masse successorale.

Cependant, infliger des sanctions pénales aux survivants pour des actes apparemment commis par une personne décédée est une question différente. Une telle situation appelle un examen attentif de la part de la Cour.

47. En l'espèce, la Cour n'estime pas nécessaire de décider si la culpabilité du défunt a été légalement établie.

Conformément à l'article 130 § 1 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct, la procédure en recouvrement fut engagée contre les requérants eux-mêmes et c'est à eux que les amendes furent infligées (paragraphe 11 et 21 ci-dessus).

Il faut dès lors admettre que, indépendamment du point de savoir si feu M. P. était ou non réellement coupable, les requérants ont fait l'objet d'une sanction pénale pour une fraude fiscale imputée au défunt.

48. Or il existe une règle fondamentale du droit pénal, selon laquelle la responsabilité pénale ne survit pas à l'auteur de l'acte délictueux. C'est ce que reconnaît en fait, en Suisse, le droit pénal général, notamment l'article 48 § 3 du code pénal, aux termes duquel l'amende tombe si le condamné vient à décéder (paragraphe 31 ci-dessus).

De l'avis de la Cour, cette règle est aussi requise par la présomption d'innocence consacrée à l'article 6 § 2 de la Convention. Hériter de la culpabilité du défunt n'est pas compatible avec les normes de la justice pénale dans une société régie par la prééminence du droit. Il y a dès lors eu violation de l'article 6 § 2.

(...)

- **CEDH, 29 août 1997, AFFAIRE E.L., R.L. ET J.O.-L. c. SUISSE (75/1996/694/886)**

(...)

I. SUR LA VIOLATION ALLÉGUÉE DE L'ARTICLE 6 § 2 DE LA CONVENTION

41. Les requérants allèguent qu'indépendamment de toute faute de leur part, ils ont été condamnés pour une infraction qui aurait été commise par quelqu'un d'autre. Cette condamnation serait contraire à l'article 6 § 2 de la Convention, ainsi libellé :

« Toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie. »

Ni le Gouvernement ni la Commission ne souscrivent à cette thèse.

A. Sur l'applicabilité de l'article 6

42. Selon le point de vue du Gouvernement – que la Commission partage en substance –, l'article 6 ne s'applique pas en l'occurrence puisque aucune « accusation en matière pénale » n'a été portée contre les requérants.

Le Gouvernement souligne que, dans des affaires comme celle-ci, il n'est pas question de culpabilité personnelle des héritiers. C'est pourquoi nulle inscription n'a été portée au casier judiciaire d'aucun des héritiers.

Il s'agissait plutôt de prouver la culpabilité du défunt. Qu'une procédure ait été engagée contre les héritiers s'explique par le fait qu'en droit suisse la succession n'a pas la personnalité juridique, si bien que l'actif et le passif du défunt reviennent directement aux héritiers.

En outre, les héritiers eux-mêmes ne répondent de l'impôt soustrait et des amendes encourues que jusqu'à concurrence du montant de leur part successorale et peuvent d'ailleurs échapper à cette responsabilité en répudiant la succession.

43. Selon les requérants, la caractéristique essentielle de l'affaire est que la fraude fiscale commise par le de cujus constitue le fondement de l'amende qui leur a été infligée.

Le fait qu'aucune inscription ne figure au casier judiciaire des héritiers n'est pas pertinent car aucune mention de ce genre n'est portée non plus pour d'autres sanctions pénales (par exemple, un retrait de permis de conduire).

La faculté de renoncer à la succession ne saurait non plus entrer en ligne de compte car la période pendant laquelle la répudiation était possible avait expiré longtemps avant que ne soit découverte la fraude fiscale commise par le défunt. Dès lors, échapper de la sorte à l'amende n'a jamais été une possibilité offerte aux requérants. D'ailleurs, même si elle l'avait été, il n'aurait pas été réaliste d'attendre des requérants qu'ils prennent ce parti car, en renonçant à la succession, ils auraient liquidé une entreprise prospère, ce qui leur aurait causé un préjudice excessif.

44. La Cour réaffirme l'autonomie de la notion « d'accusation en matière pénale » telle que la conçoit l'article 6. Dans sa jurisprudence, elle a établi qu'il faut tenir compte de trois critères pour décider si une personne est « accusée d'une infraction pénale » au sens de l'article 6 : d'abord la qualification de l'infraction au regard du droit national, puis la nature de l'infraction et, enfin, la nature et le degré de gravité de la sanction que risquait de subir l'intéressé (voir, entre autres, l'arrêt Öztürk c. Allemagne du 21 février 1984, série A n° 73, p. 18, § 50).

45. En ce qui concerne la nature et la gravité de la sanction encourue, l'amende n'était pas négligeable, estime la Cour : elle s'éleva finalement à 5 513,80 CHF (paragraphe 24 ci-dessus). Du reste, en fixant ce chiffre, les autorités ont pris en compte l'attitude coopérative des requérants ; l'amende aurait pu en fait atteindre le quadruple de son montant final (paragraphe 25 ci-dessus).

46. Au sujet de la nature de l'infraction, la Cour relève que la législation fiscale prescrit certaines conditions et assortit cette exigence de sanctions. Or les sanctions, qui, en l'espèce, revêtent la forme d'amendes, ne tendent pas à la réparation pécuniaire d'un préjudice, mais ont un caractère essentiellement punitif et dissuasif (voir, mutatis mutandis, l'arrêt Bendenoun c. France du 24 février 1994, série A n° 284, p. 20, § 47).

47. Quant à la qualification de la procédure en droit interne, la Cour attache de l'importance au constat fait par la plus haute juridiction du pays, le Tribunal fédéral, dans l'arrêt qu'il a rendu en l'espèce, à savoir que l'amende en question constituait une « véritable sanction » qui était fonction de la « culpabilité » du contribuable fautif (paragraphe 19 ci-dessus).

48. Vu les caractéristiques exposées ci-dessus, la Cour estime que l'article 6 trouve à s'appliquer sous son volet pénal.

En conséquence, la question se pose de savoir si l'article 6 § 2 a été respecté.

B. Sur l'observation de l'article 6 § 2

49. Les requérants soutiennent avoir été contraints par une présomption légale d'assumer la responsabilité pénale d'une fraude fiscale qu'aurait commise le défunt, M. L.

Si, comme en l'espèce, les personnes concernées font de leur mieux pour aider les autorités à procéder à une évaluation exacte de l'arriéré d'impôt, l'amende doit être réduite mais néanmoins infligée. En conséquence, alors

que les intéressés étaient eux-mêmes sans reproche, ils n'ont pas pu éviter de se voir infliger l'amende pour une infraction commise par M. L.

En outre, leur imposer l'amende présuppose la condamnation tacite du défunt.

50. Le Gouvernement, rejoint en substance par la Commission, estime que la culpabilité du défunt a été légalement établie par la décision rendue par la commission cantonale de recours en matière fiscale d'Obwald le 19 décembre 1989 (paragraphe 15 ci-dessus).

Il n'était pas question de punir les requérants pour des actes délictueux commis par le défunt, mais plutôt de faire retomber sur les héritiers la responsabilité de la personne qui s'est soustraite à l'impôt. Cela ressortirait clairement du fait que les requérants n'auraient pas eu à payer l'amende s'ils avaient renoncé à la succession et qu'en tout état de cause, ils n'étaient tenus que jusqu'à hauteur du montant de leur part successorale.

51. La Cour relève que le recouvrement auprès des requérants des impôts impayés ne saurait prêter à discussion, ce qui n'a d'ailleurs pas été le cas. Elle trouve à vrai dire normal que les dettes fiscales, à l'instar des autres dettes contractées par le de cujus, soient réglées par prélèvement sur la masse successorale.

Cependant, infliger des sanctions pénales aux survivants pour des actes apparemment commis par une personne décédée est une question différente. Une telle situation appelle un examen attentif de la part de la Cour.

52. En l'espèce, la Cour n'estime pas nécessaire de décider si la culpabilité du défunt a été légalement établie.

Conformément à l'article 130 § 1 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct, la procédure en recouvrement fut engagée contre les requérants eux-mêmes et c'est à eux que les amendes furent infligées (paragraphe 11 et 21 ci-dessus).

Il faut dès lors admettre que, indépendamment du point de savoir si feu M. L. était ou non réellement coupable, les requérants ont fait l'objet d'une sanction pénale pour une fraude fiscale imputée au défunt.

53. Or il existe une règle fondamentale du droit pénal, selon laquelle la responsabilité pénale ne survit pas à l'auteur de l'acte délictueux. C'est ce que reconnaît en fait le droit pénal général de la Suisse, notamment l'article 48 § 3 du code pénal, aux termes duquel l'amende tombe si le condamné vient à décéder (paragraphe 36 ci-dessus).

De l'avis de la Cour, cette règle est aussi requise par la présomption d'innocence consacrée à l'article 6 § 2 de la Convention. Hériter de la culpabilité du défunt n'est pas compatible avec les normes de la justice pénale dans une société régie par la prééminence du droit. Il y a dès lors eu violation de l'article 6 § 2.

(...)

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- Article 8

La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée.

- Article 9

Tout homme étant présumé innocent jusqu'à ce qu'il ait été déclaré coupable, s'il est jugé indispensable de l'arrêter, toute rigueur qui ne serait pas nécessaire pour s'assurer de sa personne doit être sévèrement réprimée par la loi.

B. Autre norme

1. Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales

- Article 6

(...)

2. Toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie.

(...)

2. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

a. Sur les sanctions fiscales

- Décision n° 82-155 DC du 30 décembre 1982 - Loi de finances rectificative pour 1982

(...)

30. Considérant que l'article 7 de la loi n° 76-1221 du 28 décembre 1976 relative à l'organisation de la Nouvelle-Calédonie et dépendances ne place pas dans les compétences réservées à l'Etat et donc attribue au territoire la compétence en matière d'assiette, de taux et de modalités de recouvrement des impositions ;

(...)

32. Considérant cependant que l'article 8 de la déclaration des droits de l'homme de 1789 dispose : "La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit et légalement appliquée" ;

33. Considérant que le principe de non-rétroactivité ainsi formulé ne concerne pas seulement les peines appliquées par les juridictions répressives, mais s'étend nécessairement à toute sanction ayant le caractère d'une punition même si le législateur a cru devoir laisser le soin de la prononcer à une autorité de nature non judiciaire ;

34. Considérant, dès lors, que la validation régulièrement opérée de la délibération susvisée par le paragraphe II de l'article 22 de la loi soumise à l'examen du Conseil constitutionnel ne saurait avoir pour effet de soustraire au principe de non-rétroactivité les dispositions de ladite délibération édictant des sanctions, sans distinction entre celles dont l'application revient à une juridiction et celles dont l'application revient à l'administration ; que, toutefois, cette limitation des effets de la validation ne s'étend pas aux majorations de droits et aux intérêts de retard ayant le caractère d'une réparation pécuniaire ; qu'il appartiendra aux autorités chargées de l'application de la présente loi de veiller à ce qu'aucune amende ne soit prononcée sur le fondement de la validation législative en raison de faits antérieurs à la date de mise en vigueur de la loi validant la délibération susvisée ;

(...)

- Décision n° 2010-103 QPC du 17 mars 2011 - Société SERAS II [Majoration fiscale de 40 % pour mauvaise foi]

(...)

5. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration fixe de 40 % du montant des droits en cas de mauvaise foi du contribuable, l'article 1729 du code général des impôts vise, pour assurer l'égalité devant les charges publiques, à améliorer la prévention et à renforcer la répression des insuffisances volontaires de déclaration de base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt ; que le même article prévoit une majoration de 80 % si le contribuable s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit ;

6. Considérant que la disposition contestée institue une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction ; que la loi a elle-même assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que le juge décide, dans chaque cas, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir ou d'appliquer la majoration effectivement encourue au taux prévu par la loi, soit de ne laisser à la charge du contribuable que des intérêts de retard s'il estime que l'administration n'établit pas que ce dernier se serait rendu coupable de manœuvres frauduleuses ni qu'il aurait agi de mauvaise foi ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que le taux de 40 % n'est pas manifestement disproportionné ;

(...)

- **Décision n° 2010-105/106 QPC du 17 mars 2011 - M. César S. et autre [Majoration fiscale de 40 % après mise en demeure]**

(...)

6. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration fixe de 40 % du montant des droits attachée au comportement du contribuable, le deuxième alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts vise, pour assurer l'égalité devant les charges publiques, à améliorer la prévention et à renforcer la répression des défauts ou retards volontaires de déclaration de base d'imposition ou des éléments retenus pour la liquidation de l'impôt ; que le même article prévoit une majoration de 80 % lorsque le document demandé n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première ou en cas de découverte d'une activité occulte ;

7. Considérant que la disposition contestée institue une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction ; que la loi a elle-même assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que le juge décide, dans chaque cas, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir la majoration effectivement encourue au taux prévu par la loi, soit de lui substituer un autre taux parmi ceux prévus par les autres dispositions de l'article 1728 s'il l'estime légalement justifié, soit de ne laisser à la charge du contribuable que les intérêts de retard, s'il estime que ce dernier ne s'est pas abstenu de souscrire une déclaration ou de déposer un acte dans le délai légal ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que le taux de 40 % n'est pas manifestement disproportionné ;

(...)

- **Décision n° 2011-124 QPC du 29 avril 2011 - Mme Catherine B. [Majoration de 10 % pour retard de paiement de l'impôt]**

(...)

3. Considérant que les dispositions contestées instaurent une majoration de 10 % en cas de retard de paiement des impositions versées aux comptes du Trésor ; qu'elles figurent au nombre des règles relatives à l'assiette, au taux et au recouvrement des impositions de toutes natures ; que la majoration ainsi instituée, qui ne revêt pas le caractère d'une punition, a pour objet la compensation du préjudice subi par l'État du fait du paiement tardif des impôts directs ; que, dès lors, les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 sont inopérants ;

(...)

- **Décision n° 2011-220 QPC du 10 février 2012 - M. Hugh A. [Majoration fiscale de 40 % pour non déclaration de comptes bancaires à l'étranger ou de sommes transférées vers ou depuis l'étranger]**

(...)

4. Considérant que l'article 1759 du code général des impôts institue, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration fixe de 40 % du montant des droits dus par les contribuables domiciliés en France en cas de méconnaissance des obligations déclaratives relatives à la possession ou l'utilisation de comptes bancaires à l'étranger ou à des transferts de fonds vers ou en provenance de l'étranger ; que le législateur vise ainsi à améliorer la prévention et à renforcer la répression des dissimulations, par ces contribuables, de comptes bancaires à l'étranger ou de transferts de fonds vers ou en provenance de l'étranger ;

5. Considérant que, d'une part, l'article 1729 du code général des impôts institue une majoration des droits dus en cas d'inexactitudes ou d'omissions de déclarations commises de mauvaise foi ou au moyen de manoeuvres frauduleuses ou d'abus de droits ; que cette majoration peut se cumuler avec celle prévue par l'article 1759 du même code ; que le législateur assure ainsi une modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que, d'autre part, la disposition contestée institue une sanction financière

proportionnelle et dont la nature est directement liée à celle du manquement constaté ; que le juge décide, dans chaque cas, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir la majoration de 40 % prévue par l'article 1759 du code général des impôts, soit d'en dispenser le contribuable s'il estime que ce dernier apporte la preuve que les sommes, titres et valeurs transférés de ou vers l'étranger en méconnaissance des obligations déclaratives ne constituent pas des revenus imposables ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la nature et la gravité des agissements commis par le contribuable ; que le taux de 40 % de l'article 1759 du code général des impôts n'est pas manifestement disproportionné ;

(...)

b. Sur le principe de proportionnalité des peines

- **Décision n° 99-411 DC du 16 juin 1999 - Loi portant diverses mesures relatives à la sécurité routière et aux infractions sur les agents des exploitants de réseau de transport public de voyageurs**

(...)

4. Considérant que les auteurs de la saisine font grief à cet article de méconnaître l'interdiction des peines automatiques et de porter en conséquence atteinte au principe de nécessité des peines posé par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, ainsi qu'aux principes de personnalité des peines et de responsabilité personnelle issus du code pénal ; qu'ils soutiennent également que cette disposition établirait une présomption de responsabilité contraire au principe de la présomption d'innocence énoncé par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme ;

(...)

6. Considérant, en l'espèce, que le titulaire du certificat d'immatriculation du véhicule est tenu au paiement d'une somme équivalant au montant de l'amende encourue pour des contraventions au code de la route en raison d'une présomption simple, qui repose sur une vraisemblance raisonnable d'imputabilité des faits incriminés ; que le législateur permet à l'intéressé de renverser la présomption de faute par la preuve de la force majeure ou en apportant tous éléments justificatifs de nature à établir qu'il n'est pas l'auteur de l'infraction ; qu'en outre, le titulaire du certificat d'immatriculation ne peut être déclaré redevable pécuniairement de l'amende que par une décision juridictionnelle prenant en considération les faits de l'espèce et les facultés contributives de la personne intéressée ; que, sous réserve que le titulaire du certificat d'immatriculation puisse utilement faire valoir ses moyens de défense à tout stade de la procédure, est dès lors assuré le respect des droits de la défense ; que, par ailleurs, manque en fait le moyen tiré du caractère automatique de la sanction ;

7. Considérant, en deuxième lieu, qu'en l'absence d'événement de force majeure tel que le vol de véhicule, le refus du titulaire du certificat d'immatriculation d'admettre sa responsabilité personnelle dans la commission des faits, s'il en est l'auteur, ou, dans le cas contraire, son refus ou son incapacité d'apporter tous éléments justificatifs utiles seraient constitutifs d'une faute personnelle ; que celle-ci s'analyserait, en particulier, en un refus de contribuer à la manifestation de la vérité ou en un défaut de vigilance dans la garde du véhicule ; qu'est ainsi respecté le principe, résultant des articles 8 et 9 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, selon lequel nul n'est punissable que de son propre fait ;

(...)

- **Décision n° 2010-604 DC du 25 février 2010 - Loi renforçant la lutte contre les violences de groupes et la protection des personnes chargées d'une mission de service public**

(...)

10. Considérant que les requérants font valoir que la nouvelle incrimination établit une responsabilité pénale collective en permettant de juger une personne pour des actes commis par des tiers sans qu'il soit besoin de prouver qu'elle en a été co-auteur ou complice ; que sa mise en œuvre conduirait à ne pas retenir d'élément intentionnel et à établir une présomption de culpabilité du seul fait de la présence de cette personne dans un groupement ; qu'ainsi cette disposition méconnaîtrait le principe de la responsabilité du fait personnel en matière pénale, la présomption d'innocence et procéderait à une inversion de la charge de la preuve en méconnaissance des droits de la défense ;

11. Considérant qu'il résulte des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 que nul ne peut être punissable que de son propre fait ; que, s'agissant des crimes et des délits, la culpabilité ne saurait résulter de la seule imputabilité matérielle d'actes pénalement sanctionnés ; qu'en conséquence, la définition d'une incrimination, en matière délictuelle, doit inclure, outre l'élément matériel de l'infraction, l'élément moral de celle-ci, intentionnel ou non ; qu'enfin, en principe, le législateur ne saurait instituer de présomption de culpabilité en matière répressive ;

(...)

- **Décision n° 2010-90 QPC du 21 janvier 2011 - M. Jean-Claude C. [Responsabilité solidaire des dirigeants pour le paiement d'une amende fiscale]**

(...)

6. Considérant qu'il ressort des termes mêmes de l'article 117 précité du code général des impôts que la pénalité instituée par l'article 1759 du même code frappe, à l'exclusion de ses dirigeants de droit ou de fait, la personne morale qui s'est refusée à répondre à la demande de renseignements que lui a adressée l'administration ; que le 3 du paragraphe V de l'article 1754 du même code a pour objet de déclarer ces dirigeants solidairement tenus au paiement de la pénalité ; que la solidarité est fondée sur les fonctions exercées par les dirigeants au moment du fait générateur de la sanction ; qu'elle n'est pas subordonnée à la preuve d'une faute des dirigeants ; qu'elle constitue une garantie pour le recouvrement de la créance du Trésor public ; que, conformément aux règles de droit commun en matière de solidarité, le dirigeant qui s'est acquitté du paiement de la pénalité dispose d'une action récursoire contre le débiteur principal et, le cas échéant, contre les codébiteurs solidaires ; qu'ainsi, cette solidarité ne revêt pas le caractère d'une punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 ; qu'il s'ensuit que les griefs invoqués par le requérant sont inopérants ;

(...)