



# Décision n° 2018 - 739 QPC

Article 1740 A du code général des impôts

*Sanction de la délivrance irrégulière de documents  
permettant à un tiers d'obtenir un avantage fiscal*

## Dossier documentaire

*Services du Conseil constitutionnel - 2018*

### Sommaire

I. Contexte de la disposition.....	3
II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....	15

# Table des matières

<b>I. Contexte de la disposition.....</b>	<b>3</b>
<b>A. Dispositions contestées .....</b>	<b>3</b>
<b>1. Code général des impôts .....</b>	<b>3</b>
- Article 1740 A.....	3
<b>B. Évolution des dispositions contestées .....</b>	<b>4</b>
<b>1. Loi n° 97-1269 de finances pour 1998 du 30 décembre 1997.....</b>	<b>4</b>
- Article 87 .....	4
- Article 1768 <i>quater</i> (abrogé au 1 janvier 2006).....	4
<b>2. 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 .....</b>	<b>4</b>
- Article 13 .....	4
<b>3. Loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie .....</b>	<b>6</b>
- Article 140 .....	6
<b>C. Autres dispositions .....</b>	<b>7</b>
<b>1. Dispositions préexistantes .....</b>	<b>7</b>
a. Loi n° 84-1208 du 29 décembre 1984 de finances pour 1985.....	7
- Article 81 .....	7
b. Code général des impôts.....	7
- Article 1756 <i>quater</i> .....	7
<b>2. Dispositions en vigueur .....</b>	<b>8</b>
Code général des impôts .....	8
- Article 199 <i>undecies</i> B.....	8
- Article 1754 .....	12
<b>D. Application des dispositions contestées .....</b>	<b>14</b>
<b>Question parlementaire.....</b>	<b>14</b>
- Question N° 55415 M. Patria Christian ( Union pour un Mouvement Populaire - Oise ) QE.....	14
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>15</b>
<b>A. Normes de référence.....</b>	<b>15</b>
<b>1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 .....</b>	<b>15</b>
- Article 8 .....	15
<b>B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....</b>	<b>15</b>
<b>1. Sur le principe de proportionnalité des peines .....</b>	<b>15</b>
- Décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014, Société SGI [Amende pour contribution à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu] .....	15
- Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016, Loi de finances pour 2017.....	16
- Décision n° 2018-719 QPC du 13 juillet 2018, Mme Estelle M. [Imposition des plus-values de cession de valeurs mobilières issues d'un partage successoral].....	16

# I. Contexte de la disposition

## A. Dispositions contestées

### 1. Code général des impôts

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

B : Sanctions fiscales

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 de modernisation de l'économie - art. 140*

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.

## **B. Évolution des dispositions contestées**

### **1. Loi n° 97-1269 de finances pour 1998 du 30 décembre 1997**

#### **- Article 87**

Il est inséré, dans le code général des impôts, un article 1768 quater ainsi rédigé :

« Art. 1768 quater. - Toute personne, organisme ou groupement qui délivre irrégulièrement des certificats, reçus, états ou attestations permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, ou une réduction d'impôt, est passible d'une amende fiscale égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents.

« Cette amende est établie et recouvrée selon les mêmes procédures et sous les mêmes garanties et privilèges que ceux prévus pour l'impôt sur le revenu. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cet impôt.

« Les dirigeants de droit ou de fait des personnes morales émettrices des documents mentionnés au premier alinéa, qui étaient en fonction au moment de la délivrance, sont solidairement responsables du paiement de l'amende, si leur mauvaise foi est établie. »

#### **- Article 1768 quater (abrogé au 1 janvier 2006)**

*Créé par Loi - art. 87 JORF 31 décembre 1997*

*Abrogé par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 17 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006*

Toute personne, organisme ou groupement qui délivre irrégulièrement des certificats, reçus, états ou attestations permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, ou une réduction d'impôt, est passible d'une amende fiscale égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents.

Cette amende est établie et recouvrée selon les mêmes procédures et sous les mêmes garanties et privilèges que ceux prévus pour l'impôt sur le revenu. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cet impôt.

Les dirigeants de droit ou de fait des personnes morales émettrices des documents mentionnés au premier alinéa, qui étaient en fonction au moment de la délivrance, sont solidairement responsables du paiement de l'amende, si leur mauvaise foi est établie.

### **2. 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**

*Ordonnance ratifiée par la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures, article 138*

#### **- Article 13**

IV. - Les articles 1734 ter B à 1740 undecies sont remplacés par les dispositions suivantes :

« Art. 1735. - 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 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 pour chaque exercice visé par cette demande.

« 5. Infractions commises par les tiers déclarants.

« Art. 1736. - 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. 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 par déclaration lorsque des revenus distribués sont déclarés à tort comme non éligibles à la réfaction de 50 % mentionnée au 2° du 3 de l'article 158. Les personnes soumises aux obligations prévues à l'article 242 ter, autres que les sociétés distributrices, sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués payés au regard de leur éligibilité à la réfaction de 50 % mentionnée 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 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 la réfaction de 50 % prévue 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 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 .

« 4. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 ter ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale de 150 par information omise ou erronée, dans la limite de 500 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.

« II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 10 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par l'article L. 102 AA du livre des procédures fiscales.

« 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 750 par compte ou avance non déclaré.

« 6. Infractions aux règles de facturation.

« Art. 1737. - 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 EUR. 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.

« Art. 1738. - 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 EUR.

« 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 EUR par document sans que le total des amendes applicables aux documents devant être produits simultanément puisse être inférieur à 60 EUR ni supérieur à 150 EUR.

« 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 EUR par bénéficiaire de ces sommes.

« 8. Non-respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux.

« Art. 1739. - 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 la commission bancaire, 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 EUR.

« 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.

« Art. 1740. - Lorsqu'il est établi qu'une personne a fourni volontairement de fausses informations ou n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration permettant d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux prévus par les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies, elle est redevable d'une amende égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun. Il en est de même, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, pour la personne qui s'est livrée à des agissements, manoeuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui.

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

« **Art. 1740 A. - 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. »**

### **3. Loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie**

TITRE III : MOBILISER L'ATTRACTIVITE AU SERVICE DE LA CROISSANCE

CHAPITRE IV : ATTIRER LES FINANCEMENTS PRIVES POUR DES OPERATIONS D'INTERET GENERAL

- **Article 140**

(...)

6° L'article 1740 A est complété par un alinéa ainsi rédigé :

**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.**

## C. Autres dispositions

### 1. Dispositions préexistantes

#### a. Loi n° 84-1208 du 29 décembre 1984 de finances pour 1985

##### - Article 81

Créé par Loi 84-1208 1984-12-29 Finances pour 1985 JORF 30 décembre 1984 en vigueur le 1er janvier 1985

I - Les dépenses de grosses réparations afférentes à la résidence principale du contribuable dont il est propriétaire et payées entre le 1er janvier 1985 et le 31 décembre 1989 ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu lorsque l'immeuble est situé en France et est achevé depuis plus de vingt ans. La réduction est égale à 25 p. 100 du montant de ces dépenses.

Pour une même résidence, le montant des dépenses ouvrant droit à réduction ne peut excéder au cours de la période définie au premier alinéa la somme de 8000 F pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 16.000 F pour un couple marié. Cette somme est majorée de 2000 F par personne à charge au sens des articles 196 à 196 B du code général des impôts. Cette majoration est fixée à 2500 F pour le second enfant et à 3000 F pour le troisième.

Au titre d'une année, les dépenses ouvrant droit à réduction d'impôt sont limitées à la moitié des montants définis à l'alinéa précédent ; l'excédent ouvre droit à réduction d'impôt au titre de l'année suivante.

Les dispositions des paragraphes III et V de l'article 3 de la loi de finances pour 1984 (n° 83-1179 du 29 décembre 1979) et du b du 1° de l'article 199 sexies du code général des impôts s'appliquent à la réduction ainsi instituée.

La réduction d'impôt est accordée sur présentation de factures mentionnant la nature et le montant des travaux.

**Les personnes qui délivrent une facture comportant des mentions fausses ou de complaisance ou qui dissimulent l'identité du bénéficiaire sont redevables d'une amende fiscale égale au montant de la réduction d'impôt dont le contribuable a indûment bénéficié, sans préjudice des sanctions de droit commun.**

II - Lorsque, pour une opération déterminée, le contribuable opte pour l'application des dispositions prévues au paragraphe I, les intérêts des emprunts contractés à compter du 1er janvier 1985 pour financer les dépenses de grosses réparations afférentes à la résidence principale n'ouvrent pas droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 3 de la loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983 susvisée.

#### b. Code général des impôts

*Livre II : Recouvrement de l'impôt*

*Chapitre II : Pénalités*

*Section I : Dispositions communes*

*C : Autres sanctions et mesures diverses.*

##### - Article 1756 quater

*Créé par Loi n°2003-660 du 21 juillet 2003 - art. 40 JORF 22 juillet 2003*

*Abrogé par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 16 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006*

Lorsqu'il est établi qu'une personne a fourni volontairement de fausses informations ou n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration permettant d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux prévus par les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies, elle est redevable d'une amende fiscale égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun. Il en est de même, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, pour la personne qui s'est livrée à des agissements, manoeuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui.

*NOTA :*

*Dans sa décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014 (NOR : CSCX1423823S), le Conseil constitutionnel a déclaré l'article 1756 quater du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-660 du 21*

## 2. Dispositions en vigueur

### Code général des impôts

#### - Article 199 undecies B

*Modifié par Décret n°2018-500 du 20 juin 2018 - art. 1*

I. – Les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs neufs qu'ils réalisent dans les départements d'outre-mer, à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, dans les îles Wallis-et-Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises, dans le cadre d'une entreprise exerçant une activité agricole ou une activité industrielle, commerciale ou artisanale relevant de l'article 34. Lorsque l'activité est exercée dans un département d'outre-mer, l'entreprise doit avoir réalisé un chiffre d'affaires, au titre de son dernier exercice clos, inférieur à 20 millions d'euros. Ce seuil de chiffre d'affaires est ramené à 15 millions d'euros et à 10 millions d'euros pour les investissements que l'entreprise réalise au cours des exercices ouverts à compter, respectivement, du 1er janvier 2019 et du 1er janvier 2020. Lorsque l'entreprise n'a clôturé aucun exercice, son chiffre d'affaires est réputé être nul. Si le dernier exercice clos est d'une durée de plus ou de moins de douze mois, le montant du chiffre d'affaires est corrigé pour correspondre à une période de douze mois. Lorsque la réduction d'impôt s'applique dans les conditions prévues aux vingt-sixième et vingt-septième alinéas, le chiffre d'affaires s'apprécie au niveau de l'entreprise locataire ou crédit-preneuse. Celle-ci en communique le montant à la société réalisant l'investissement. Lorsque l'entreprise mentionnée aux deuxième et sixième phrases du présent alinéa est liée, directement ou indirectement, à une ou plusieurs autres entreprises au sens du 12 de l'article 39, le chiffre d'affaires à retenir s'entend de la somme de son chiffre d'affaires et de celui de l'ensemble des entreprises qui lui sont liées.

Toutefois, n'ouvrent pas droit à la réduction d'impôt les investissements réalisés, dans les secteurs d'activité suivants :

- a) Commerce ;
- b) Les cafés, débits de tabac et débits de boisson ainsi que la restauration, à l'exception des restaurants dont le dirigeant ou un salarié est titulaire du titre de maître-restaurateur mentionné à l'article 244 quater Q et qui ont été contrôlés dans le cadre de la délivrance de ce titre ainsi que, le cas échéant, des restaurants de tourisme classés à la date de publication de la loi n° 2009-888 du 22 juillet 2009 de développement et de modernisation des services touristiques ;
- c) Conseils ou expertise ;
- d) (Abrogé) ;
- e) Education, santé et action sociale ;
- f) Banque, finance et assurance ;
- g) Toutes activités immobilières ;
- h) La navigation de croisière, la réparation automobile, les locations sans opérateurs, à l'exception de la location directe de navires de plaisance ou au profit des personnes physiques utilisant pour une durée n'excédant pas deux mois des véhicules de tourisme au sens de l'article 1010 ;
- i) Les services fournis aux entreprises, à l'exception de la maintenance, des activités de nettoyage et de conditionnement à façon et des centres d'appel ;
- j) Les activités de loisirs, sportives et culturelles, à l'exception, d'une part, de celles qui s'intègrent directement et à titre principal à une activité hôtelière ou touristique et ne consistent pas en l'exploitation de jeux de hasard et d'argent et, d'autre part, de la production et de la diffusion audiovisuelles et cinématographiques ;
- k) Les activités associatives ;
- l) Les activités postales.

La réduction d'impôt prévue au premier alinéa s'applique également aux travaux de rénovation et de réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés, lorsque ces travaux constituent des éléments

de l'actif immobilisé. La réduction d'impôt ne s'applique pas à l'acquisition de véhicules définis au premier alinéa du I de l'article 1010 qui ne sont pas strictement indispensables à l'activité de l'exploitant. Les conditions d'application de la phrase précédente sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'outre-mer.

La réduction d'impôt prévue au premier alinéa s'applique également aux investissements affectés plus de cinq ans par le concessionnaire à l'exploitation d'une concession de service public local à caractère industriel et commercial réalisés, dans des secteurs éligibles. La réduction d'impôt prévue au premier alinéa ne s'applique pas aux investissements portant sur des installations de production d'électricité utilisant l'énergie radiative du soleil.

La réduction d'impôt est de 38,25 % du montant, hors taxes et hors frais de toute nature, notamment les commissions d'acquisition, à l'exception des frais de transport, d'installation et de mise en service amortissables, des investissements productifs, diminué de la fraction de leur prix de revient financée par une aide publique et, lorsque l'investissement a pour objet de remplacer un investissement ayant bénéficié de l'un des dispositifs définis au présent article ou aux articles 217 undecies ou 244 quater W, de la valeur réelle de l'investissement remplacé. Les projets d'investissement comportant l'acquisition, l'installation ou l'exploitation d'équipements de production d'énergie renouvelable sont pris en compte dans la limite d'un montant par watt installé fixé par arrêté conjoint des ministres chargés du budget, de l'outre-mer et de l'énergie pour chaque type d'équipement. Ce montant prend en compte les coûts d'acquisition et d'installation directement liés à ces équipements. Le taux de la réduction d'impôt est porté à 45,9 % pour les investissements réalisés, en Guyane et à Mayotte dans les limites définies par les règles communautaires relatives aux aides d'Etat, à Saint-Pierre-et-Miquelon ou à Wallis-et-Futuna. Les taux de 38,25 % et 45,9 % susmentionnés sont respectivement portés à 45,9 % et 53,55 % pour les investissements réalisés, dans le secteur de la production d'énergie renouvelable. Le taux de la réduction d'impôt est porté à 45,9 % pour les travaux de rénovation et de réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés réalisés à Saint-Martin, en Polynésie française, dans les îles Wallis-et-Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Saint-Pierre-et-Miquelon et en Nouvelle-Calédonie.

Le taux de la réduction d'impôt est porté à 53,55 % pour les travaux de rénovation et de réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés dans les départements d'outre-mer. Le bénéfice de cette mesure est accordé à l'exploitant lorsqu'il prend en charge ces travaux.

Les dispositions du premier alinéa s'appliquent aux investissements réalisés, par une société soumise au régime d'imposition prévu à l'article 8, à l'exclusion des sociétés en participation, ou un groupement mentionné aux articles 239 quater ou 239 quater C, dont les parts sont détenues directement, ou par l'intermédiaire d'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée, par des contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B. En ce cas, la réduction d'impôt est pratiquée par les associés ou membres dans une proportion correspondant à leurs droits dans la société ou le groupement.

La réduction d'impôt prévue au premier alinéa est pratiquée au titre de l'année au cours de laquelle l'investissement est mis en service. Toutefois, en cas d'acquisition d'un immeuble à construire ou de construction d'immeuble, la réduction d'impôt prévue au premier alinéa est pratiquée au titre de l'année au cours de laquelle les fondations sont achevées. Si l'immeuble n'est pas achevé dans les deux ans suivant la date à laquelle les fondations sont achevées, la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle intervient le terme de ce délai. En cas de rénovation ou de réhabilitation d'hôtels, de résidences de tourisme ou de villages de vacances classés, la réduction d'impôt est pratiquée au titre de l'année d'achèvement des travaux.

Lorsque le montant de la réduction d'impôt excède l'impôt dû par le contribuable ayant réalisé l'investissement, le solde peut être reporté, dans les mêmes conditions, sur l'impôt sur le revenu des années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement.

Toutefois, sur demande du contribuable qui, dans le cadre de l'activité ayant ouvert droit à réduction, participe à l'exploitation au sens des dispositions du 1<sup>o</sup> bis du I de l'article 156, la fraction non utilisée peut être remboursée à compter de la troisième année, dans la limite d'un montant de 100 000 € par an ou de 300 000 € par période de trois ans. Cette fraction non utilisée constitue au profit de l'entreprise une créance sur l'Etat d'égal montant. Cette créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier.

Si, dans le délai de cinq ans de son acquisition ou de sa création ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure, l'investissement ayant ouvert droit à réduction d'impôt est cédé ou cesse d'être affecté à l'activité pour laquelle il a été acquis ou créé, ou si l'acquéreur cesse son activité, la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle cet événement est intervenu.

Toutefois, la reprise de la réduction d'impôt n'est pas effectuée lorsque les biens ayant ouvert droit à réduction d'impôt sont transmis dans le cadre des opérations mentionnées aux articles 41 et 151 octies, si le bénéficiaire de la transmission s'engage à conserver ces biens et à maintenir leur affectation initiale pendant la fraction du délai de conservation 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 bénéficiaire de la transmission doit, au titre de l'exercice au cours duquel cet événement est intervenu, ajouter à son résultat une somme égale au triple du montant de la réduction d'impôt à laquelle les biens transmis ont ouvert droit.

Lorsque l'investissement est réalisé par une société ou un groupement visés aux dix-neuvième et vingt-septième alinéas, les associés ou membres doivent, en outre, conserver les parts ou actions de cette société ou de ce groupement pendant un délai de cinq ans à compter de la réalisation de l'investissement. A défaut, la réduction d'impôt qu'ils ont pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de la cession. Les montants de cette reprise et de cette majoration sont diminués, le cas échéant, dans la proportion de leurs droits dans la société ou le groupement, des reprises et majorations déjà effectuées en application des dispositions du vingt-troisième alinéa.

La réduction d'impôt prévue au présent I s'applique aux investissements productifs mis à la disposition d'une entreprise dans le cadre d'un contrat de location si les conditions mentionnées aux quinzième à dix-huitième alinéas du I de l'article 217 undecies sont remplies et si 66 % de la réduction d'impôt sont rétrocédés à l'entreprise locataire sous forme de diminution du loyer et du prix de cession du bien à l'exploitant. Ce taux est ramené à 56 % pour les investissements dont le montant par programme est inférieur à 300 000 € par exploitant. Si, dans le délai de cinq ans de la mise à disposition du bien loué ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure, l'une des conditions visées au présent alinéa cesse d'être respectée, la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle cet événement se réalise. Lorsque l'entreprise locataire cesse son activité dans le délai mentionné à la troisième phrase, la reprise de la réduction d'impôt est limitée aux trois quarts du montant de cette réduction d'impôt. Il n'est pas procédé à la reprise mentionnée à la troisième phrase lorsque, en cas de défaillance de l'entreprise locataire, les biens ayant ouvert droit à la réduction d'impôt sont donnés en location à une nouvelle entreprise qui s'engage à les maintenir dans l'activité pour laquelle ils ont été acquis ou créés pendant la fraction du délai de cinq ans restant à courir dans les conditions prévues au présent alinéa. L'octroi de la réduction d'impôt prévue au premier alinéa est subordonné au respect par les entreprises réalisant l'investissement et, le cas échéant, les entreprises exploitantes de leurs obligations fiscales et sociales et de l'obligation de dépôt de leurs comptes annuels selon les modalités prévues aux articles L. 232-21 à L. 232-23 du code de commerce à la date de réalisation de l'investissement. Sont considérés comme à jour de leurs obligations fiscales et sociales les employeurs qui, d'une part, ont souscrit et respectent un plan d'apurement des cotisations restant dues et, d'autre part, acquittent les cotisations en cours à leur date normale d'exigibilité. Pour l'application de la première phrase en Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française, les références aux dispositions du code de commerce sont remplacées par les dispositions prévues par la réglementation applicable localement.

La réduction d'impôt prévue au présent I s'applique, dans les conditions prévues au vingt-sixième alinéa, aux investissements réalisés, par une société soumise de plein droit à l'impôt sur les sociétés dont les actions sont détenues intégralement et directement par des contribuables, personnes physiques, domiciliés en France au sens de l'article 4 B. En ce cas, la réduction d'impôt est pratiquée par les associés dans une proportion correspondant à leurs droits dans la société. L'application de cette disposition est subordonnée au respect des conditions suivantes :

1° Les investissements ont reçu un agrément préalable du ministre chargé du budget dans les conditions prévues au III de l'article 217 undecies ;

2° Les investissements sont mis à la disposition d'une entreprise dans le cadre d'un contrat de location respectant les conditions mentionnées aux quinzième à dix-huitième alinéas du I de l'article 217 undecies et 66 % de la réduction d'impôt sont rétrocédés à l'entreprise locataire sous forme de diminution du loyer et du prix de cession du bien à l'exploitant. Les dispositions du trente-troisième alinéa sont applicables ;

3° La société réalisant l'investissement a pour objet exclusif l'acquisition d'investissements productifs en vue de la location au profit d'une entreprise située dans les départements ou collectivités d'outre-mer.

Les associés personnes physiques mentionnés au vingt-septième alinéa ne peuvent bénéficier, pour la souscription au capital de la société mentionnée au même alinéa, des réductions d'impôt prévues aux articles 199 undecies A, ou 199 terdecies-0 A et la société mentionnée au vingt-septième alinéa ne peut bénéficier des dispositions prévues à l'article 217 undecies.

Le 11 de l'article 150-0 D n'est pas applicable aux moins-values constatées par les contribuables mentionnés au vingt-septième alinéa lors de la cession des titres des sociétés mentionnées à ce même alinéa. Le 2° du 3 de l'article 158 ne s'applique pas aux revenus distribués par ces sociétés.

Pour les investissements dont la durée normale d'utilisation est égale ou supérieure à sept ans, et qui sont loués dans les conditions prévues au vingt-sixième alinéa, la réduction d'impôt prévue est applicable lorsque l'entreprise locataire prend l'engagement d'utiliser effectivement pendant sept ans au moins ces investissements dans le cadre de l'activité pour laquelle ils ont été acquis ou créés.

Lorsque la réduction d'impôt mentionnée au présent I est acquise dans les conditions prévues aux vingt-sixième et vingt-neuvième alinéas et que la fraction de la réduction d'impôt rétrocédée à l'entreprise locataire est de 66 %, les taux de 38,25 % et 45,9 % mentionnés au dix-septième alinéa sont, respectivement, portés à 45,3 % et 54,36 % et les taux de 45,9 % et 53,55 % mentionnés à la cinquième phrase du même alinéa sont, respectivement, portés à 54,36 % et 63,42 %. Dans les mêmes conditions, le taux de 53,55 % mentionné au dix-huitième alinéa est porté à 63,42 %.

Lorsque la réduction d'impôt mentionnée au présent I est acquise dans les conditions prévues aux vingt-sixième et vingt-neuvième alinéas et que la fraction de la réduction d'impôt rétrocédée à l'entreprise locataire est de 56 %, les taux de 38,25 % et 45,9 % mentionnés au dix-septième alinéa sont, respectivement, portés à 44,12 % et 52,95 % et les taux de 45,9 % et 53,55 % mentionnés à la cinquième phrase du même alinéa sont, respectivement, portés à 52,95 % et 61,77 %. Dans les mêmes conditions, le taux de 53,55 % mentionné au dix-huitième alinéa est porté à 61,77 %.

I bis. – (Périmé)

I ter. – Le I s'applique aux équipements et opérations de pose de câbles sous-marins de communication desservant pour la première fois la Guadeloupe, la Guyane, la Martinique, La Réunion, Mayotte, la Polynésie française, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, les îles Wallis et Futuna, la Nouvelle-Calédonie ou les Terres australes et antarctiques françaises lorsque, parmi les options techniques disponibles pour développer les systèmes de communication outre-mer, le choix de cette technologie apparaît le plus pertinent.

Le bénéfice de ces dispositions est subordonné au respect des conditions suivantes :

- a) Les investissements mentionnés au premier alinéa doivent avoir reçu l'agrément préalable du ministre chargé du budget et répondre aux conditions prévues aux a à d du 1 du III de l'article 217 undecies ;
- b) Les fournisseurs des investissements éligibles ont été choisis au terme d'une procédure de mise en concurrence préalable au dépôt de la demande d'agrément et ayant fait l'objet d'une publicité ;
- c) A l'occasion de la demande d'agrément mentionnée au a, la société exploitante est tenue d'indiquer à l'administration fiscale les conditions techniques et financières dans lesquelles les opérateurs de communications électroniques déclarés auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes peuvent, sur leur demande, accéder aux capacités offertes par le câble sous-marin, au départ de la collectivité desservie ou vers cette collectivité. Le caractère équitable de ces conditions et leur évolution sont appréciés par l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes dans les formes et dans les conditions prévues à l'article L. 36-8 du code des postes et des communications électroniques.

La base éligible de la réduction d'impôt est égale à la moitié du coût de revient hors taxes et hors frais de toute nature, notamment les commissions d'acquisition, à l'exception des frais de transport de ces équipements et opérations, diminuée du montant des subventions publiques accordées pour leur financement. Le taux de la réduction d'impôt est de 38 %. Le montant de l'aide fiscale peut être réduit de moitié au plus, compte tenu du besoin de financement de la société exploitante pour la réalisation de ce projet et de l'impact de l'aide sur les tarifs. Par dérogation au présent I ter, le I s'applique également aux équipements et opérations de pose des câbles sous-marins de secours desservant la Guadeloupe, la Guyane, la Martinique, La Réunion, Mayotte, la Polynésie française, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, les îles Wallis et Futuna, la Nouvelle-Calédonie ou les Terres australes et antarctiques françaises lorsqu'ils respectent les conditions prévues aux a, b et c. La base éligible de la réduction d'impôt est égale au quart du coût de revient hors taxes et hors frais de toute nature, notamment les commissions d'acquisition, à l'exception des frais de transport de ces équipements et opérations, diminué du montant des subventions publiques accordées pour leur financement.

II. – 1. Les investissements mentionnés au I et dont le montant total par programme est supérieur à 1 000 000 € ne peuvent ouvrir droit à réduction que s'ils ont reçu un agrément préalable du ministre chargé du budget dans les conditions prévues au III de l'article 217 undecies.

Les dispositions du premier alinéa sont également applicables aux investissements mentionnés au I et dont le montant total par programme est supérieur à 250 000 €, lorsque le contribuable ne participe pas à l'exploitation au sens des dispositions du 1° bis du I de l'article 156. Le seuil de 250 000 € s'apprécie au niveau de l'entreprise, société ou groupement qui inscrit l'investissement à l'actif de son bilan ou qui en est locataire lorsqu'il est pris en crédit-bail auprès d'un établissement financier.

2. Pour ouvrir droit à réduction et par dérogation aux dispositions du 1, les investissements mentionnés au I doivent avoir reçu l'agrément préalable du ministre chargé du budget dans les conditions prévues au III de l'article 217 undecies lorsqu'ils sont réalisés, dans les secteurs des transports, de la navigation de plaisance, de l'agriculture, de la pêche maritime et de l'aquaculture, de l'industrie charbonnière et de la sidérurgie, de la construction navale, des fibres synthétiques, de l'industrie automobile ou concernant la rénovation et la réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés ou des entreprises en difficultés ou qui sont nécessaires à l'exploitation d'une concession de service public local à caractère industriel et commercial.

III. – Les aides octroyées par la Polynésie française, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, les îles Wallis et Futuna ainsi que la Nouvelle-Calédonie dans le cadre de leur compétence fiscale propre au titre de projets d'investissements sont sans incidence sur la détermination du montant des dépenses éligibles retenues pour l'application des I et I ter.

IV. – Un décret en Conseil d'Etat précise, en tant que de besoin, les modalités d'application des I, I ter et II et notamment les obligations déclaratives.

V. – Le bénéfice de la réduction d'impôt prévue au I est subordonné, pour les investissements réalisés dans les départements d'outre-mer et à Saint-Martin, au respect du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission, du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

VI. – Le présent article est applicable aux investissements mis en service jusqu'au 31 décembre 2020 en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte, à La Réunion et à Saint-Martin, et jusqu'au 31 décembre 2025 à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Barthélemy et dans les îles Wallis et Futuna, aux travaux de réhabilitation hôtelière achevés au plus tard à cette date et aux acquisitions d'immeubles à construire et aux constructions d'immeubles dont les fondations sont achevées au plus tard à cette date.

L'extinction du dispositif de réduction d'impôt, prévue au premier alinéa du présent VI, est conditionnée par la mise en place d'un mécanisme pérenne de préfinancement à taux zéro des investissements productifs neufs mentionnés au présent article en complément du maintien du dispositif de crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater W ou, à défaut, par la création d'un dispositif pérenne permettant aux entreprises ultramarines d'échelonner sur cinq ans le paiement de leurs investissements productifs mentionnés au présent article sans recourir à un emprunt bancaire et à un prix de revient diminué d'un taux d'abattement équivalent aux taux prévus au III du même article 244 quater W.

*NOTA :*

*Conformément aux dispositions des 1 et 2 du B du IX de l'article 31 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017, les dispositions de l'article 199 undecies B résultant des dispositions du 13° du B du I du même article 31 s'appliquent au titre de l'impôt sur la fortune immobilière dû à compter du 1er janvier 2018. Les dispositions modifiées par ledit B de l'article 31 précité continuent de s'appliquer, dans leur rédaction en vigueur au 31 décembre 2017, à l'impôt de solidarité sur la fortune dû jusqu'au titre de l'année 2017 incluse.*

## *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° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 48 (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.

III bis. – Par dérogation au II du présent article, le recouvrement et le contentieux des amendes prévues à l'article 1729 C sont régis par les dispositions applicables aux taxes foncières.

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 indue, 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 manoeuvres 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.

## D. Application des dispositions contestées

### Question parlementaire

- Question N° 55415 M. Patria Christian ( Union pour un Mouvement Populaire - Oise ) QE

*Question publiée au JO le : 18/01/2005 page : 461*

*Réponse publiée au JO le : 03/05/2005 page : 4599*

**Texte de la QUESTION :** M. Christian Patria appelle l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie sur la façon dont sont traités, par certains fonctionnaires des impôts, des contribuables qui présentent, pour bénéficier de la déduction fiscale, des reçus fiscaux délivrés par des associations se déclarant oeuvres ou organisme d'intérêt général. Ces fonctionnaires contestent la valeur de reçus fiscaux qui leur sont présentés et refusent de les prendre en compte. Le contribuable présente de bonne foi ces reçus qui lui ont été délivrés par les organismes auxquels il a fait des dons. S'il y a contestation de la validité de ces reçus, il semble que ce ne soit pas au contribuable d'en démontrer la validité, mais aux organismes qui les ont délivrés. C'est donc à l'organisme que ces fonctionnaires devraient s'adresser et non au contribuable et attendre la réponse de l'organisme avant de pénaliser le contribuable. En conséquence, il lui demande de préciser s'il est possible de contester certains reçus fiscaux et si le Gouvernement, dans ce cas précis, envisage de revoir la procédure et la justification de cette contestation.

**Texte de la REPONSE :** Aux termes de l'article 1768 quater du code général des impôts, tout organisme qui délivre irrégulièrement des certificats, reçus, états ou attestations permettant à un contribuable d'obtenir le bénéfice d'une déduction du revenu ou du bénéfice imposable ou une réduction d'impôt est passible d'une amende fiscale égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents. Le contribuable qui se prévaut de ce document n'encourt pour sa part aucun redressement, sauf si sa mauvaise foi ou l'existence de manoeuvres frauduleuses, comme par exemple la collusion avec la personne ou l'organisme ayant délivré l'attestation, est démontrée par l'administration. Dans ce seul cas, la réduction d'impôt est remise en cause et le redressement assorti des pénalités prévues à l'article 1729 du code déjà cité.

## 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.

### B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

#### 1. Sur le principe de proportionnalité des peines

- Décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014, Société SGI [Amende pour contribution à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu]

– SUR LES NORMES DE CONSTITUTIONNALITÉ APPLICABLES :

3. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « 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 » ; que les principes énoncés par cet article s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition ;

4. Considérant que les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies du code général des impôts prévoient des avantages fiscaux pour les contribuables qui réalisent certains investissements outre-mer ; que le bénéfice de ces avantages fiscaux est, dans certains cas, subordonné à l'obtention d'un agrément ; que, si l'avantage fiscal apparaît finalement indu, l'administration peut exiger du contribuable son remboursement intégral ;

5. Considérant que les dispositions contestées prévoient une amende pour la personne qui a contribué à l'obtention par un tiers d'un avantage fiscal indu sur le fondement des articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies du code général des impôts ; que la première phrase de l'article 1756 quater est relative aux investissements subordonnés à l'obtention d'un agrément ; qu'elle prévoit dans ce cas l'amende fiscale encourue par la personne qui a fourni volontairement de fausses informations ou qui n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration ; que la seconde phrase de l'article 1756 quater est relative aux investissements non subordonnés à l'obtention d'un agrément ; qu'elle prévoit dans ce cas l'amende fiscale encourue par la personne qui s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui ; qu'en toute hypothèse, cette amende fiscale est égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun ;

6. Considérant que cette amende fiscale, qui tend à réprimer les agissements des personnes ayant contribué à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu, a le caractère d'une punition ; que, par suite, les griefs tirés d'une atteinte au droit de propriété et au principe d'égalité devant les charges publiques sont inopérants ; qu'il appartient au Conseil constitutionnel d'examiner la conformité des dispositions contestées aux exigences qui résultent de l'article 8 de la Déclaration de 1789 ;

– SUR LA CONFORMITÉ DES DISPOSITIONS CONTESTÉES AUX DROITS ET LIBERTÉS QUE LA CONSTITUTION GARANTIT :

7. Considérant, en second lieu, que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement

compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; que, si la nécessité des peines attachées aux infractions relève du pouvoir d'appréciation du législateur, il incombe au Conseil constitutionnel de s'assurer de l'absence de disproportion manifeste entre l'infraction et la peine encourue ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique que l'amende, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ;

8. Considérant qu'en fixant l'amende en lien avec l'avantage fiscal indûment obtenu, le législateur a entendu favoriser les investissements réalisés outre-mer en garantissant leur sécurité, tout en poursuivant un but de lutte contre la fraude fiscale qui constitue un objectif de valeur constitutionnelle ; qu'en prévoyant que le montant de l'amende fiscale est fixé en proportion de l'importance des sommes indûment obtenues, il a proportionné le montant de cette amende à la gravité des manquements réprimés ; que le taux de 100 % retenu n'est pas manifestement disproportionné ;

9. Considérant, toutefois, que l'amende prévue par l'article 1756 quater peut être appliquée soit si la personne a fourni « volontairement » de fausses informations, soit si elle « n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration », soit, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, si elle s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui ; que, compte tenu des modalités de fixation de son montant en proportion de l'avantage obtenu par un tiers, cette amende pourrait revêtir un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité des manquements réprimés si elle était appliquée sans que soit établi l'élément intentionnel de ces manquements ; que, par suite, les dispositions contestées doivent être interprétées comme prévoyant une amende applicable aux personnes qui ont agi sciemment et dans la connaissance soit du caractère erroné des informations qu'elles ont fournies, soit de la violation des engagements qu'elles avaient pris envers l'administration, soit des agissements, manœuvres ou dissimulations précités ;

- **Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016, Loi de finances pour 2017**

. En ce qui concerne le paragraphe I de l'article 105 :

91. Il résulte de l'article 8 de la Déclaration de 1789 que, si la nécessité des peines attachées aux infractions relève du pouvoir d'appréciation du législateur, il incombe au Conseil constitutionnel de s'assurer de l'absence de disproportion manifeste entre l'infraction et la peine encourue.

92. L'amende prévue par le paragraphe I de l'article 105 de la loi déferée réprime l'absence de signalement par un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée d'un achat de biens auprès d'un autre assujetti lorsque le montant de cet achat excède 863 000 euros ou que la somme des achats auprès du même vendeur au terme d'une période de trois mois excède ce même montant. Cette amende est fixée en pourcentage du montant de l'achat après déduction de la somme de 863 000 euros. Cette obligation de signalement permet à son auteur de se prémunir contre les conséquences attachées à la participation à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée. En prévoyant une amende proportionnelle non plafonnée, pour un manquement à une telle obligation de signalement, alors même que la personne sanctionnée ne pouvait savoir que son cocontractant ne reverserait pas la taxe sur la valeur ajoutée, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer.

- **Décision n° 2018-719 QPC du 13 juillet 2018, Mme Estelle M. [Imposition des plus-values de cession de valeurs mobilières issues d'un partage successoral]**

1. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi des paragraphes I et IV de l'article 150-0 A du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2010 mentionnée ci-dessus.