



Décision n° 2022-1009 QPC du 22 septembre 2022

Société Igdal

*(Amende pour défaut de déclaration de la TVA exigible au
titre d'une opération auto-liquidée)*

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel - 2022

Sommaire

I. Contexte de la disposition contestée	4
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	38

Table des matières

I. Contexte de la disposition contestée	4
A. Disposition contestée	4
Code général des impôts.....	4
- Article 1788 A.....	4
B. Évolution de la disposition contestée	6
1. Loi n° 94-1163 du 29 décembre 1994 de finances rectificative pour 1994	6
- Article 30	6
- Article 1788 <i>septies</i> du code général des impôts [création].....	6
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	6
- Article 18	6
- Article 1788 A du code général des impôts [création].....	7
3. Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010	8
- Article 102	8
- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 102].....	8
4. Loi n° 2010-237 du 9 mars 2010 de finances rectificative pour 2010	9
- Article 16	9
- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 16].....	9
5. Loi 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures	9
- Article 138	9
6. Ordonnance n° 2010-420 du 27 avril 2010 portant adaptation de dispositions résultant de la fusion de la direction générale des impôts et de la direction générale de la comptabilité publique.....	10
- Article 68	10
- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 68].....	10
7. Loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022	10
- Article 30	10
- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 30].....	10
C. Autres dispositions	12
1. Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée	12
- Article 20	12
- Article 199	12
2. Code général des impôts	13
- Article 256	13
- Article 256 <i>bis</i>	16
- Article 256 A.....	17
- Article 259 A.....	18
- Article 271	19
- Article 283	21
- Article 286	22
- Article 287	23
- Article 289	25
- Article 1692	27
- Article 1727	27
- Article 1728	29
- Article 1729	29

- Article 1788 septies.....	30
3. Bulletin officiel des finances publiques.....	31
a. BOI-TVA-CHAMP-10-20-20	31
- Paragraphe 1.....	31
b. BOI-CF-INF-10-20-10	31
- Paragraphe 10.....	31
c. BOI-CF-INF-20-20.....	31
- Paragraphe 90.....	31
- Paragraphe 100.....	32
D. Application des dispositions contestées et d'autres dispositions	33
1. Jurisprudence de la Cour de justice de l'Union Européenne	33
- CJUE, 13 juin 2013, Promociones y Construcciones BJ 200 SL, C-125/12.....	33
- CJUE, 26 avril 2017, Tibor Farkas contre Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága, C-564/15	35
2. Jurisprudence administrative	36
- CE, 30 novembre 2007, n° 292705, Sté SIDEME.....	36
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	38
A. Normes de référence.....	38
Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.....	38
- Article 8	38
B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel relative au principe de proportionnalité des peines.....	38
- Décision n° 82-155 DC du 30 décembre 1982 – Loi de finances rectificative pour 1982.....	38
- Décision n° 97-395 DC du 30 décembre 1997 – Loi de finances pour 1998.....	39
- Décision n° 2012-267 QPC du 20 juillet 2012 – Mme Irène L. [Sanction du défaut de déclaration des sommes versées à des tiers].....	39
- Décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013 – Loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.....	39
- 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]	41
- Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015 – Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger].....	41
- Décision n° 2016-554 QPC du 22 juillet 2016 – M. Gilbert B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger II]	42
- Décision n° 2016-618 QPC du 16 mars 2017 – Mme Michelle Theresa B. [Amende pour défaut de déclaration de trust]	43
- Décision n° 2016-743 DC du 29 décembre 2016 – Loi de finances rectificative pour 2016.....	44
- Décision n° 2017-636 QPC du 9 juin 2017 – Société Edenred France [Amende sanctionnant le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état de suivi des plus-values en sursis ou report d'imposition]	44
- Décision n° 2017-667 QPC du 27 octobre 2017 – M. Didier C. [Amende proportionnelle pour défaut de déclaration des contrats de capitalisation souscrits à l'étranger].....	45
- Décision n° 2018-739 QPC du 12 octobre 2018 – Société Dom Com Invest [Sanction de la délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers d'obtenir un avantage fiscal].....	46
- Décision n° 2021-892 QPC du 26 mars 2021 – Société Akka technologies et autres [Sanction de l'obstruction aux enquêtes de l'autorité de la concurrence]	46
- Décision n° 2021-908 QPC du 26 mai 2021 – Société KF3 Plus [Pénalités pour défaut de délivrance d'une facture]	47
- Décision n° 2021-942 QPC du 21 octobre 2021 – Société Décor habitat 77 [Pénalités pour facture de complaisance]	47
- Décision n° 2022-988 QPC du 8 avril 2022 – M. Roland B. [Cumul de poursuites et de sanctions en cas d'opposition à un contrôle fiscal]	48
- Décision n° 2022-1001 QPC du 1er juillet 2022 – Société Lorraine services [Amende fiscale contre les tiers déclarants II].....	49

I. Contexte de la disposition contestée

A. Disposition contestée

Code général des impôts

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section II : Dispositions particulières

B : Taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

1 : Sanctions fiscales

- **Article 1788 A**¹

Dans sa rédaction résultant de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 - art. 30.

1. Entraîne l'application d'une amende de 750 € :

a. Le défaut de production dans les délais des états prévus à l'article 289 B.

L'amende est portée à 1 500 € à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;

b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.

2. Entraîne l'application d'une amende de 15 € :

a. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les états prévus à l'article 289 B ; cette amende est plafonnée à 1 500 € ;

b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.

3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.

4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

Toutefois, lorsque l'opération mentionnée au premier alinéa est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 et la totalité de cette base d'imposition.

¹ Les dispositions renvoyées sont en gras.

5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des finances publiques ou la direction générale des douanes et droits indirects.

Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

B. Évolution de la disposition contestée

1. Loi n° 94-1163 du 29 décembre 1994 de finances rectificative pour 1994

- Article 30

I. - Le 2 du II de l'article 271 du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée:

" Toutefois, les redevables qui n'ont pas porté sur la déclaration mentionnée au d du 1 le montant de la taxe due au titre d'acquisitions intracommunautaires sont autorisés à opérer la déduction lorsque cette taxe a été payée au Trésor. "

II. - Il est inséré, dans le code général des impôts, un article 1788 septies ainsi rédigé:

" Art. 1788 septies. - Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne un rappel de droits correspondant assorti d'une amende égale à 5 p. 100 du rappel pour lequel le redevable bénéficie d'un droit à déduction.

" Les dispositions de l'article 1736 et des quatrième et cinquième alinéas de l'article 1788 sexies sont applicables à l'amende prévue à l'alinéa précédent. "

- Article 1788 septies du code général des impôts [création]

Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne un rappel de droits correspondant assorti d'une amende égale à 5 p. 100 du rappel pour lequel le redevable bénéficie d'un droit à déduction.

Les dispositions de l'article 1736 et des quatrième et cinquième alinéas de l'article 1788 sexies sont applicables à l'amende prévue à l'alinéa précédent.

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

- Article 18

Au B de la section II du chapitre II du livre II du même code, les articles 1784 à 1788 nonies sont **remplacés par les articles 1784 à 1788 B ainsi rédigés :**

« Art. 1784. - Par dérogation aux dispositions des articles 1727 et 1731, aucun intérêt de retard ni aucune majoration n'est applicable dans le cas où l'acompte déterminé selon les règles fixées à l'article 1693 se révèle inférieur de 20 % au plus à la somme réellement due.

« Dans le cas où un acompte mentionné au 3 de l'article 287 est acquitté hors délai ou indûment minoré, le montant mis à la charge du redevable est majoré de 10 %.

« Art. 1785. - Par dérogation aux dispositions des articles 1727 et 1731, aucun intérêt de retard ni aucune majoration n'est applicable aux exploitants agricoles nouvellement assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée dans le cas où un ou plusieurs des acomptes qu'ils ont versés lors de leur première année d'imposition se révèlent inférieurs de 30 % au plus au montant de l'impôt réellement dû pour le trimestre correspondant.

« Art. 1786. - Pour l'application des sanctions prévues en cas de manoeuvres frauduleuses, tout achat pour lequel il n'est pas représenté de facture régulière et conforme à la nature, à la quantité et à la valeur des marchandises cédées est réputé avoir été effectué en fraude des taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, quelle que soit la qualité du vendeur au regard desdites taxes. En pareil cas, l'acheteur est, soit personnellement, soit solidairement avec le vendeur si celui-ci est connu, tenu de payer lesdites taxes sur le montant de cet achat, ainsi que la pénalité exigible.

« Art. 1787. - L'inexécution de la formalité fusionnée ou de la formalité de l'enregistrement dans les conditions

fixées au 2 de l'article 290 entraîne l'application des sanctions prévues à l'article 1786 pour les ventes sans facture.
« Toutefois, lorsque l'inexécution résulte du refus de publier, ces dernières sanctions ne sont pas applicables si la nouvelle présentation à la formalité fusionnée intervient dans le mois de la notification du refus.
« Art. 1788. - Les infractions à l'article 302 octies sont passibles d'une amende de 750 .
« Art. 1788 A. - 1. Entraîne l'application d'une amende de 750 :
« a. Le défaut de production dans les délais de la déclaration prévue à l'article 289 C.
« L'amende est portée à 1 500 à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;
« b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.
« 2. Entraîne l'application d'une amende de 15 :
« a. Chaque omission ou inexactitude relevée dans la déclaration prévue à l'article 289 C ; cette amende est plafonnée à 1 500 ;
« b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.
« 3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en oeuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.
« 4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.
« 5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des impôts ou la direction générale des douanes et droits indirects.
« Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.
« Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.
« Art. 1788 B. - Le défaut de présentation ou de tenue des registres prévus à l'article 286 quater donne lieu à l'application d'une amende de 750 .
« Les omissions ou inexactitudes relevées dans les renseignements devant figurer sur ces registres donnent lieu à l'application d'une amende de 15 par omission ou inexactitude. »

- **Article 1788 A du code général des impôts [création]**

1. Entraîne l'application d'une amende de 750 :
a. Le défaut de production dans les délais de la déclaration prévue à l'article 289 C.
L'amende est portée à 1 500 à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;
b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.
2. Entraîne l'application d'une amende de 15 :
a. Chaque omission ou inexactitude relevée dans la déclaration prévue à l'article 289 C ; cette amende est plafonnée à 1 500 ;
b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.
3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en oeuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.
4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.
5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des impôts ou la direction générale des douanes et droits indirects.
Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur

la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

3. Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010

- Article 102

I.-Le code général des impôts est ainsi modifié :

[...]

17° A la fin du premier alinéa du a du 1 de l'article 1788 A, les mots : « de la déclaration prévue à l'article 289 C » sont remplacés par les mots : « des déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C » et au a du 2 du même article, les mots : « dans la déclaration prévue à l'article 289 C » sont remplacés par les mots : « dans les déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C ».

[...]

- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 102]

1. Entraîne l'application d'une amende de 750 :

a. Le défaut de production dans les délais ~~de la déclaration prévue à l'article 289 C~~ **des déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C**.

L'amende est portée à 1 500 à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;

b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.

2. Entraîne l'application d'une amende de 15 :

a. Chaque omission ou inexactitude relevée ~~dans la déclaration prévue à l'article 289 C~~ **dans les déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C** ; cette amende est plafonnée à 1 500 ;

b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.

3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en oeuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.

4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des impôts ou la direction générale des douanes et droits indirects.

Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

4. Loi n° 2010-237 du 9 mars 2010 de finances rectificative pour 2010

- Article 16

[...]

XXXII. — Le 4 de l'article 1788 A du même code est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Toutefois, lorsque l'opération mentionnée au premier alinéa est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 et la totalité de cette base d'imposition. »

[...]

- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 16]

1. Entraîne l'application d'une amende de 750 :

a. Le défaut de production dans les délais des déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C.

L'amende est portée à 1 500 à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;

b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.

2. Entraîne l'application d'une amende de 15 :

a. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C ; cette amende est plafonnée à 1 500 ;

b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.

3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en oeuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.

4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

Toutefois, lorsque l'opération mentionnée au premier alinéa est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 et la totalité de cette base d'imposition.

5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des impôts ou la direction générale des douanes et droits indirects.

Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

5. Loi 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures

- Article 138

I. — Sont ratifiées :

[...]

15° L'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 ; [...]

6. Ordonnance n° 2010-420 du 27 avril 2010 portant adaptation de dispositions résultant de la fusion de la direction générale des impôts et de la direction générale de la comptabilité publique

- Article 68

Au premier alinéa du 5 de l'article 1788 A, le mot : « impôts » est remplacé par les mots : « finances publiques ».

- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 68]

1. Entraîne l'application d'une amende de 750 :

a. Le défaut de production dans les délais des déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C.

L'amende est portée à 1 500 à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;

b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.

2. Entraîne l'application d'une amende de 15 :

a. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C ; cette amende est plafonnée à 1 500 ;

b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.

3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en oeuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.

4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

Toutefois, lorsque l'opération mentionnée au premier alinéa est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 et la totalité de cette base d'imposition.

5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des ~~impôts~~ **finances publiques** ou la direction générale des douanes et droits indirects.

Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

7. Loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022

- Article 30

[...]

24° A la fin du a du 1 et au a du 2 de l'article 1788 A, les mots : « déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C » sont remplacés par les mots : « états prévus à l'article 289 B ». [...]

- Article 1788 A du code général des impôts [modifié par l'article 30]

1. Entraîne l'application d'une amende de 750 :

a. Le défaut de production dans les délais des ~~déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C~~ **états prévus à l'article 289 B**.

L'amende est portée à 1 500 à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;

b. Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A.

2. Entraîne l'application d'une amende de 15 :

a. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les ~~déclarations prévues aux articles 289 B et 289 C états prévus à l'article 289 B~~ ; cette amende est plafonnée à 1 500 ;

b. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A.

3. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.

4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

Toutefois, lorsque l'opération mentionnée au premier alinéa est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 et la totalité de cette base d'imposition.

5. Les infractions prévues aux 1 à 3 peuvent être constatées par la direction générale des finances publiques ou la direction générale des douanes et droits indirects.

Les amendes prévues au présent article sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

C. Autres dispositions

1. Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

TITRE IV – OPERATIONS IMPOSABLES

CHAPITRE 2 – Acquisitions intracommunautaires de biens

- Article 20

Est considérée comme «acquisition intracommunautaire de biens» l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté à destination de l'acquéreur, par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, vers un État membre autre que celui de départ de l'expédition ou du transport du bien.

Lorsque des biens acquis par une personne morale non assujettie sont expédiés ou transportés à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers et importés, par cette personne morale non assujettie, dans un État membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport, les biens sont considérés comme expédiés ou transportés à partir de l'État membre d'importation. Cet État membre accorde à l'importateur désigné ou reconnu comme redevable de la taxe en vertu de l'article 201, le remboursement de la TVA acquittée au titre de l'importation, dans la mesure où l'importateur établit que son acquisition a été soumise à la taxe dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens.

TITRE XI – OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS ET DE CERTAINES PERSONNES NON ASSUJETTIES

CHAPITRE I – Obligations de paiement

SECTION 1 – Redevables de la taxe envers le Trésor

- Article 199

1. Les États membres peuvent prévoir que le redevable de la taxe est l'assujetti destinataire des opérations suivantes:

- a) les travaux de construction, y compris les travaux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec des biens immeubles, ainsi que la délivrance de travaux immobiliers considérée comme étant une livraison de biens en vertu de l'article 14, paragraphe 3;
- b) la mise à disposition de personnel participant à des activités visées au point a);
- c) les livraisons de biens immeubles, au sens de l'article 135, paragraphe 1, points j) et k), lorsque le fournisseur a opté pour la taxation de l'opération conformément à l'article 137;
- d) les livraisons de matériaux usagés, de matériaux usagés ne pouvant pas être réutilisés en l'état, de déchets industriels et non industriels, de déchets de récupération, de déchets en partie transformés, de débris et les livraisons de certains biens et les prestations de certains services spécifiques, figurant à l'annexe VI;
- e) les livraisons de biens donnés en garantie par un assujetti au profit d'un autre assujetti en exécution de cette garantie;
- f) les livraisons de biens effectuées après la cession d'un droit de réserve de propriété à un cessionnaire qui exerce ce droit;

- g) les livraisons d'un bien immobilier vendu par le débiteur d'une créance exécutoire dans le cadre d'une procédure de vente forcée.

2. Lorsqu'ils appliquent l'option prévue au paragraphe 1, les États membres peuvent définir les livraisons de biens et les prestations de services couvertes et les catégories de fournisseurs, prestataires, acquéreurs ou preneurs auxquelles ces mesures peuvent s'appliquer.

3. Aux fins du paragraphe 1, les États membres peuvent prendre les mesures suivantes:

- a) prévoir qu'un assujetti exerçant aussi des activités ou exécutant aussi des opérations qui ne sont pas considérées comme des livraisons de biens ou des prestations de services imposables au sens de l'article 2, est considéré comme un assujetti pour ce qui concerne les livraisons de biens ou les prestations de services qui lui sont destinées tel que prévu au paragraphe 1 du présent article;
- b) prévoir qu'un organisme public non assujetti est considéré comme un assujetti pour ce qui concerne les livraisons qui lui sont destinées tel que prévu au paragraphe 1, points e), f) et g).

4. Les États membres informent le comité de la TVA de l'introduction des mesures nationales adoptées en application des dispositions du paragraphe 1, dans la mesure où il ne s'agit pas de mesures qui ont fait l'objet d'une autorisation du Conseil avant le 13 août 2006 conformément à l'article 27, paragraphes 1 à 4, de la directive 77/388/CEE et qui sont maintenues en vertu du paragraphe 1 du présent article.

2. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre II : Taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

Chapitre premier : Taxe sur la valeur ajoutée

Section I : Champ d'application

I : Opérations obligatoirement imposables

- Article 256

Modifié par LOI n°2021-1900 du 30 décembre 2021 - art. 30 (V)

I. - Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.

II. - 1° Est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire.

2° Sont notamment considérés comme des biens meubles corporels :

l'électricité, le gaz, la chaleur, le froid et les biens similaires.

3° Sont également considérés comme livraisons de biens :

a) Le transfert de propriété d'un bien meuble corporel opéré en vertu d'une réquisition de l'autorité publique ;

b) (Abrogé à compter du 1er janvier 1996).

c) La remise matérielle d'un bien meuble corporel en vertu d'un contrat qui prévoit la location de ce bien pendant une certaine période ou sa vente à tempérament et qui est assorti d'une clause selon laquelle la propriété de ce bien est normalement acquise au détenteur ou à ses ayants droit au plus tard lors du paiement de la dernière échéance ;

d) La remise matérielle d'un bien meuble corporel en vertu d'un contrat de vente qui comporte une clause de réserve de propriété.

II bis. - 1° Une vente à distance intracommunautaire de biens s'entend d'une livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un Etat membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

a) La livraison de biens est effectuée au profit d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe soit en application des 1° bis et 2° du I de l'article 256 bis lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu en France, soit en application du paragraphe 1 de l'article 3 de la directive 2006/112/ CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou au profit de toute autre personne non assujettie ;

b) Les biens livrés ne sont ni des moyens de transport neufs, ni des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service, par le fournisseur ou pour son compte.

2° Une vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers s'entend d'une livraison de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers à destination d'un acquéreur dans un Etat membre, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

a) La livraison de biens est effectuée au profit d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe soit en application du 2° du I de l'article 256 bis lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu en France, soit en application du paragraphe 1 de l'article 3 de la directive 2006/112/ CE du Conseil du 28 novembre 2006 précitée lorsque ces acquisitions intracommunautaires ont lieu dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou au profit de toute autre personne non assujettie ;

b) Les biens livrés ne sont ni des moyens de transport neufs ni des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service, par le fournisseur ou pour son compte.

III. - Est assimilé à une livraison de biens, le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise à destination d'un autre Etat membre de l'Union européenne.

Est considéré comme un transfert au sens des dispositions qui précèdent l'expédition ou le transport, par un assujetti ou pour son compte, d'un bien meuble corporel pour les besoins de son entreprise, à l'exception de l'expédition ou du transport d'un bien qui, dans l'Etat membre d'arrivée, est destiné :

a) A être utilisé temporairement pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti ou dans des conditions qui lui ouvriraient droit, si ce bien était importé, au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits ;

b) A faire l'objet d'expertises ou de travaux à condition que le bien soit réexpédié ou transporté en France à destination de cet assujetti ;

c) A faire l'objet d'une installation ou d'un montage.

d) A faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées à l'article 37 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

Pour l'application du présent III, n'est pas assimilé à une livraison de biens, le transfert, au sens des dispositions du premier alinéa, de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid vers un autre Etat membre pour les besoins d'une livraison dont le lieu y est situé, conformément aux dispositions des articles 38 et 39 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

III bis. - 1. N'est pas assimilé à une livraison de biens le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise sous un régime de stocks sous contrat de dépôt à destination d'un autre Etat membre de l'Union européenne lorsque les conditions suivantes sont remplies :

1° Les biens sont expédiés ou transportés par l'assujetti ou par un tiers pour le compte de celui-ci, à destination d'un autre Etat membre afin d'y être livrés, à un stade ultérieur et après leur arrivée, à un autre assujetti qui pourra en disposer comme un propriétaire en vertu d'un accord entre les deux assujettis ;

2° L'assujetti qui expédie ou transporte les biens n'est pas établi ou ne dispose pas d'un établissement stable dans l'Etat membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés ;

3° L'assujetti auquel les biens sont destinés à être livrés est identifié aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée dans l'Etat membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés et a communiqué à l'assujetti mentionné au 2° son identité et ce numéro d'identification au moment du départ de l'expédition ou du transport ;

4° L'assujetti qui expédie ou transporte les biens inscrit le transfert des biens dans le registre prévu au 2 du I de l'article 286 quater et indique l'identité de l'assujetti qui acquiert les biens et le numéro d'identification aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée attribué par l'Etat membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés dans l'état récapitulatif prévu au I de l'article 289 B.

2. Si, dans les douze mois suivant leur arrivée dans l'Etat membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, les biens n'ont pas été livrés à l'assujetti mentionné au 3° du 1 du présent III bis et qu'aucune des circonstances mentionnées au 4 n'est intervenue, un transfert au sens du III du présent article est réputé avoir lieu le jour suivant celui de l'expiration de la période de douze mois.

3. Aucun transfert au sens du III du présent article n'est réputé avoir lieu lorsque, dans les douze mois suivant leur arrivée dans l'Etat membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, le droit de disposer des biens n'a pas été transféré, qu'ils sont renvoyés vers la France et que l'assujetti inscrit leur renvoi dans le registre mentionné au 4° du 1 du présent III bis.

4. Aucun transfert au sens du III du présent article n'est réputé avoir lieu lorsque l'assujetti mentionné au 3° du 1 est remplacé, dans le délai de douze mois suivant l'arrivée des biens, par un autre assujetti dès lors que les autres conditions mentionnées au même 1 demeurent satisfaites et que l'assujetti mentionné au 2° dudit 1 inscrit ce remplacement dans le registre prévu au 2 du I de l'article 286 quater.

5. Pendant le délai de douze mois suivant leur arrivée dans l'Etat membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, un transfert de biens au sens du III du présent article est réputé avoir lieu :

1° Dès que l'une des conditions mentionnées aux 1 et 4 du présent III bis cesse d'être remplie ;

2° Immédiatement avant la livraison lorsque les biens mentionnés au 1° du 1 sont livrés à une personne autre que celle mentionnée au 3° du même 1 sans que les conditions du 4 ne soient remplies ;

3° Immédiatement avant le début de l'expédition ou du transport lorsque les biens mentionnés au 1° du 1 sont expédiés ou transportés vers un pays autre que la France ;

4° Lorsque les biens mentionnés au même 1° sont détruits, perdus ou volés, à la date à laquelle les biens ont effectivement été enlevés ou détruits ou, si cette date est impossible à déterminer, à la date à laquelle il a été constaté que les biens étaient détruits ou manquants.

IV. - 1° Les opérations autres que celles qui sont définies au II, notamment la cession ou la concession de biens meubles incorporels, le fait de s'obliger à ne pas faire ou à tolérer un acte ou une situation, les opérations de façon, les travaux immobiliers et l'exécution des obligations du fiduciaire, sont considérés comme des prestations de services ;

2° Sont également considérées comme des prestations de services (Disposition à caractère interprétatif) :

a) Les opérations, y compris la négociation, portant sur les devises, les billets de banque et les monnaies qui sont des moyens de paiement légaux à l'exception des monnaies et billets de collection.

Le chiffre d'affaires afférent à ces opérations est constitué par le montant des profits et autres rémunérations.

Sont considérés comme des monnaies et billets de collection, les pièces en or autres que celles visées au 2 de l'article [298 sexdecies A](#) en argent ou autre métal, ainsi que les billets qui ne sont pas normalement utilisés dans leur fonction comme moyen de paiement légal ou qui présentent un intérêt numismatique ;

b) Les opérations portant sur les actions, les parts de sociétés ou d'associations, les obligations et les autres titres, à l'exclusion des titres représentatifs de marchandises et des parts d'intérêt dont la possession assure en droit ou en fait l'attribution en propriété ou en jouissance d'un bien immeuble ou d'une fraction d'un bien immeuble.

Le chiffre d'affaires afférent aux opérations, autres que celles de garde et de gestion, mentionnées ci-dessus est constitué par le montant des profits et autres rémunérations.

V. - 1° L'assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, qui s'entremet dans une livraison de bien ou une prestation de services, est réputé avoir personnellement acquis et livré le bien, ou reçu et fourni les services considérés ;

2° Sont également réputés avoir acquis et livré les biens :

a) L'assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 € ;

b) L'assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison d'un bien dans l'Union européenne par un assujetti non établi sur le territoire de l'Union européenne à une personne non assujettie.

Lorsqu'un assujetti est réputé avoir acquis et livré des biens dans les conditions prévues aux a et b du présent 2°, l'expédition ou le transport de ces biens est imputé à la livraison effectuée par cet assujetti.

- **Article 256 bis**

Version en vigueur depuis le 01 juillet 2022

Modifié par LOI n°2021-1900 du 30 décembre 2021 - art. 30 (V)

I. - 1° Sont également soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ou par une personne morale non assujettie lorsque le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel et qui ne bénéficie pas dans son Etat du régime particulier de franchise des petites entreprises.

1° bis Ne sont pas soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions de biens effectuées par un assujetti ou une personne morale non assujettie et dont la livraison est exonérée en application des 2° à 6° du II de l'article 262 ou de l'article 262-00 bis

2° Sous réserve de ne pas excéder le seuil ci-après indiqué, ne sont pas soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions de biens autres que des moyens de transport neufs ou des produits soumis à accise effectuées :

a) Par une personne morale non assujettie ;

b) Par un assujetti qui ne réalise que des opérations n'ouvrant pas droit à déduction ;

c) Par un exploitant agricole placé sous le régime du remboursement forfaitaire prévu aux articles 298 quater et 298 quinquies.

Ces dispositions ne sont applicables que lorsque le montant des acquisitions réalisées par les personnes mentionnées ci-dessus n'a pas excédé, au cours de l'année civile précédente, ou n'excède pas, pendant l'année civile en cours au moment de l'acquisition, le seuil de 10 000 €.

Ce montant est égal à la somme, hors taxe sur la valeur ajoutée, des acquisitions de biens, autres que des moyens de transport neufs ou des produits soumis à accise, ayant donné lieu à une livraison de biens située dans un autre Etat membre de l'Union européenne, en application des dispositions de la législation de cet Etat prise pour la mise en oeuvre des articles 31 à 39 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

2° bis Les acquisitions intracommunautaires de biens d'occasion d'oeuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ou par une personne morale non assujettie ne sont pas soumises à la taxe sur la valeur ajoutée lorsque le vendeur ou l'assujetti est un assujetti revendeur qui a appliqué dans l'Etat membre de départ de l'expédition ou du transport du bien les dispositions de la législation de cet Etat prises pour la mise en oeuvre des articles 312 à 325 ou 333 à 341 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

3° Est considérée comme acquisition intracommunautaire l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté en France par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à destination de l'acquéreur à partir d'un autre Etat membre de l'Union européenne.

Est également considérée comme acquisition intracommunautaire l'obtention, par l'assujetti destinataire de la livraison, du pouvoir de disposer comme un propriétaire des biens expédiés ou transportés dans les conditions prévues au 2 de l'article 17 bis de la directive 2006/112/ CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée dans les douze mois suivant l'arrivée des biens en France.

4° N'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire de biens l'affectation en France par un assujetti d'un bien de son entreprise en provenance d'un autre Etat membre sous le régime des stocks sous contrat de dépôt prévu à l'article 17 bis de la directive 2006/112/ CE du Conseil du 28 novembre 2006 précitée.

II. - Est assimilée à une acquisition intracommunautaire effectuée à titre onéreux :

1° (Abrogé par la loi 95-1347).

2° L'affectation en France par un assujetti pour les besoins de son entreprise d'un bien de son entreprise expédié ou transporté à partir d'un autre Etat membre, à l'exception d'un bien qui, en France, est destiné :

a) A être utilisé temporairement pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti ou dans des conditions qui lui ouvriraient droit, s'il était importé, au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits ;

b) A faire l'objet de travaux, à condition que le bien soit réexpédié ou transporté à destination de l'assujetti dans l'Etat membre de l'expédition ou du transport ;

c) A faire l'objet d'une installation ou d'un montage.

d) A faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectués par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au d du I de l'article 258.

N'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire l'affectation en France de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid à partir d'un autre Etat membre pour les besoins d'une livraison imposable dans les conditions mentionnées au III de l'article 258.

3° La réception en France, par une personne morale non assujettie, d'un bien qu'elle a importé sur le territoire d'un autre Etat membre de l'Union européenne.

4° L'affectation de biens par les forces armées stationnées ou séjournant en France, à leur usage ou à l'usage de l'élément civil qui les accompagne, lorsque l'une des conditions suivantes est remplie :

a) Ces forces sont les forces armées françaises et ont acquis ces biens en exonération dans un Etat membre de l'Union européenne autre que la France, en raison de leur affectation soit à un effort de défense mené en vue de la mise en œuvre d'une activité de l'Union européenne dans le cadre de la politique de sécurité et de défense commune, soit à l'effort commun de défense prévu par le traité de l'Atlantique Nord ;

b) Ces forces relèvent d'un autre Etat partie au traité de l'Atlantique Nord, ne sont pas affectées à l'effort commun de défense prévu par ce traité et ont acquis ces biens en exonération en dehors de l'Etat membre de l'Union européenne dont elles relèvent en raison de leur affectation à cet effort commun de défense.

III. - Un assujetti, agissant en son nom propre mais pour le compte d'autrui, qui s'entremet dans une acquisition intracommunautaire, est réputé avoir personnellement acquis et livré le bien.

- **Article 256 A**

Version en vigueur depuis le 01 mai 2008

Modifié par Décret n°2008-294 du 1er avril 2008 - art. 1

Sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes qui effectuent de manière indépendante une des activités économiques mentionnées au cinquième alinéa, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention.

Ne sont pas considérés comme agissant de manière indépendante :

– les salariés et les autres personnes qui sont liés par un contrat de travail ou par tout autre rapport juridique créant des liens de subordination en ce qui concerne les conditions de travail, les modalités de rémunération et la responsabilité de l'employeur ;

– les travailleurs à domicile dont les gains sont considérés comme des salaires, lorsqu'ils exercent leur activité dans les conditions prévues aux articles L. 7412-1, L. 7412-2 et L. 7413-2 du code du travail.

Les activités économiques visées au premier alinéa se définissent comme toutes les activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Est notamment considérée comme activité économique une opération comportant l'exploitation d'un bien meuble corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

- **Article 259 A**

Version en vigueur depuis le 31 décembre 2020

Modifié par LOI n°2020-1721 du 29 décembre 2020 - art. 44 (V)

Par dérogation à l'article 259, est situé en France le lieu des prestations de services suivantes :

1° Les locations de moyens de transport :

a) Lorsqu'elles sont de courte durée et que le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur en France.

La location de courte durée s'entend de la possession ou de l'utilisation continue d'un moyen de transport pendant une période ne dépassant pas trente jours ou, dans le cas d'un moyen de transport maritime, quatre-vingt-dix jours ;

b) Les locations, autres que celles de courte durée, consenties à une personne non assujettie, lorsque cette personne est établie ou a son domicile ou sa résidence habituelle en France ;

c) Par dérogation au b, la location d'un bateau de plaisance, à l'exception de la location de courte durée, à une personne non assujettie lorsque le bateau est effectivement mis à disposition du preneur en France et le service fourni par le prestataire à partir du siège de son activité économique ou d'un établissement stable qui y est situé.

2° Les prestations de services se rattachant à un bien immobilier situé en France, y compris les prestations d'experts et d'agents immobiliers, la fourniture de logements dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire tels que des camps de vacances ou des sites aménagés pour camper, l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immobilier et les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers, telles que celles fournies par les architectes et les entreprises qui surveillent l'exécution des travaux ;

3° Les prestations de transport intracommunautaire de biens effectuées pour des personnes non assujetties lorsque le lieu de départ du transport est en France.

On entend par transport intracommunautaire de biens, tout transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés sur les territoires de deux Etats membres différents.

On entend par lieu de départ, le lieu où commence effectivement le transport des biens, sans tenir compte des trajets effectués pour se rendre au lieu où se trouvent les biens, et par lieu d'arrivée, le lieu où s'achève effectivement le transport des biens ;

4° Les prestations de transport de biens effectuées pour des personnes non assujetties autres que les transports intracommunautaires de biens et les prestations de transport de passagers, en fonction des distances parcourues en France ;

5° Lorsqu'elles sont matériellement exécutées ou ont effectivement lieu en France :

a) Les prestations de services fournies à une personne non assujettie ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que les prestations de services accessoires à ces activités ;

b) Les ventes à consommer sur place ;

c) Sont réputées effectuées en France les ventes à consommer sur place lorsqu'elles sont réalisées matériellement à bord de navires, d'aéronefs ou de trains au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté européenne et que le lieu de départ du transport de passagers est situé en France.

On entend par partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté, la partie d'un transport effectuée sans escale en dehors de la Communauté européenne, entre le lieu de départ et le lieu d'arrivée du transport de passagers.

On entend par lieu de départ d'un transport de passagers, le premier point d'embarquement de passagers prévu dans la Communauté européenne, le cas échéant après escale en dehors de la Communauté européenne.

On entend par lieu d'arrivée d'un transport de passagers, le dernier point de débarquement, prévu dans la Communauté européenne, pour des passagers ayant embarqué dans la Communauté européenne, le cas échéant avant escale en dehors de la Communauté européenne.

Dans le cas d'un transport aller-retour, le trajet de retour est considéré comme un transport distinct ;

5° bis Les prestations de services fournies à un assujetti, ainsi que celles qui leur sont accessoires, consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions lorsque ces manifestations ont effectivement lieu en France ;

6° Lorsqu'elles sont matériellement exécutées en France au profit d'une personne non assujettie :

a) Les activités accessoires au transport, telles que le chargement, le déchargement, la manutention et les activités similaires ;

b) Les expertises ou les travaux portant sur des biens meubles corporels ;

7° Les prestations de services fournies à une personne non assujettie par un intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui lorsque le lieu de l'opération principale est situé en France ;

8° La prestation de services unique mentionnée au III de l'article 257 ter réalisée par une personne qui a en France le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel elle a fourni cette prestation.

Chapitre premier : Taxe sur la valeur ajoutée

Section IV : Liquidation de la taxe

II : Déductions

- Article 271

Version en vigueur depuis le 01 janvier 2022

Modifié par LOI n°2021-1900 du 30 décembre 2021 - art. 30 (V)

I. - 1. La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération.

2. Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe déductible devient exigible chez le redevable.

Toutefois, les personnes qui effectuent des opérations occasionnelles soumises à la taxe sur la valeur ajoutée n'exercent le droit à déduction qu'au moment de la livraison.

3. La déduction de la taxe ayant grevé les biens et les services est opérée par imputation sur la taxe due par le redevable au titre du mois pendant lequel le droit à déduction a pris naissance.

II. - 1. Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de leurs opérations imposables, et à la condition que ces opérations ouvrent droit à déduction, la taxe dont les redevables peuvent opérer la déduction est, selon le cas :

a) Celle qui figure sur les factures établies conformément aux dispositions de l'article 289 et si la taxe pouvait légalement figurer sur lesdites factures ;

b) Celle qui est acquittée par les redevables eux-mêmes pour les importations ou sorties des régimes suspensifs mentionnés au I de l'article 277 A ;

c) Celle qui est acquittée par les redevables eux-mêmes lors de l'achat ou de la livraison à soi-même des biens ou des services ;

d) Celle qui correspond aux factures d'acquisition intracommunautaire établies conformément à la réglementation communautaire dont le montant figure sur la déclaration de recettes conformément au b du 5 de l'article 287 ;

e) (Abrogé).

2. La déduction peut être opérée :

a) Pour les livraisons de biens et les prestations de services, si les redevables sont en possession des factures ;

b) Pour les autres opérations, si les redevables ont fait figurer sur la déclaration prévue à l'article 287, conformément au 5 du même article 287, toutes les données nécessaires pour constater le montant de la taxe due au titre de ces opérations et s'ils détiennent :

1° Pour les acquisitions intracommunautaires, des factures établies conformément à la réglementation de l'Union européenne ;

2° Pour les importations, soit la déclaration d'importation, soit les documents mentionnant le numéro, la date de cette déclaration et la base imposable constatée conformément au dernier alinéa de l'article 292, au moyen desquels leur rend compte la personne remplissant, pour leur compte, les obligations prévues au 3 de l'article 293 A ;

3° Pour les sorties des régimes suspensifs mentionnés au I de l'article 277 A, les documents attestant de la sortie de ces régimes ainsi que les factures, déclarations d'importation ou autres documents à partir desquels la base d'imposition a été calculée.

Toutefois, dans les cas prévus au b du présent 2, les redevables qui n'ont pas porté sur la déclaration le montant de la taxe due au titre de ces opérations sont autorisés à opérer la déduction lorsque les conditions de fond sont remplies, sans préjudice de l'application de l'amende prévue au 4 de l'article 1788 A.

3. Lorsque ces factures ou ces documents font l'objet d'une rectification, les redevables doivent apporter les rectifications correspondantes dans leurs déductions et les mentionner sur la déclaration qu'ils souscrivent au titre du mois au cours duquel ils ont eu connaissance de cette rectification.

III. - A cet effet, les assujettis, qui sont autorisés à opérer globalement l'imputation de la taxe sur la valeur ajoutée, sont tenus de procéder à une régularisation :

a) Si les marchandises ont disparu ;

b) Lorsque l'opération n'est pas effectivement soumise à l'impôt ;

IV. - La taxe déductible dont l'imputation n'a pu être opérée peut faire l'objet d'un remboursement dans les conditions, selon les modalités et dans les limites fixées par décret en Conseil d'Etat.

V. - Ouvrent droit à déduction dans les mêmes conditions que s'ils étaient soumis à la taxe sur la valeur ajoutée :

a) Les opérations d'assurances et de réassurances et les opérations de courtages d'assurances et de réassurances lorsqu'elles concernent :

1° Les assurés ou réassurés domiciliés ou établis en dehors de l'Union européenne ;

2° Des exportations de biens ;

b) Les services bancaires et financiers exonérés en application des dispositions des a à e du 1° de l'article 261 C lorsqu'ils sont rendus à des personnes domiciliées ou établies en dehors de l'Union européenne ou se rapportent à des exportations de biens ;

c) Les opérations exonérées en application des dispositions des articles 262, 262-00 bis et 262 bis, des I et III de l'article 262 ter, de l'article 263, du 1° du II et du 2° du III de l'article 291 ;

d) Les opérations non imposables en France réalisées par des assujettis dans la mesure où elles ouvriraient droit à déduction si leur lieu d'imposition se situait en France. Un décret en Conseil d'Etat fixe les modalités et les limites du remboursement de la taxe déductible au titre de ces opérations ; ce décret peut instituer des règles différentes suivant que les assujettis sont domiciliés ou établis dans les Etats membres de l'Union européenne ou dans d'autres pays.

VI. - Pour l'application du présent article, une opération légalement effectuée en franchise, conformément à l'article 275, ou en suspension de paiement, conformément au I de l'article 277 A, de la taxe sur la valeur ajoutée est considérée comme en ayant été grevée à concurrence du montant de la somme bénéficiant de la franchise ou dont le paiement a été suspendu.

Chapitre premier : Taxe sur la valeur ajoutée

Section VI : Redevables de la taxe

- **Article 283**

Version en vigueur depuis le 07 mai 2022

Modifié par Décret n°2022-782 du 4 mai 2022 - art. 1

1. La taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée par les personnes qui réalisent les opérations imposables, sous réserve des cas visés aux articles 275 à 277 A où le versement de la taxe peut être suspendu.

Toutefois, lorsqu'une livraison de biens ou une prestation de services mentionnée à l'article 259 A est effectuée par un assujetti établi hors de France, la taxe est acquittée par l'acquéreur, le destinataire ou le preneur qui agit en tant qu'assujetti et qui dispose d'un numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée en France. Le montant dû est identifié sur la déclaration mentionnée à l'article 287.

2. Lorsque les prestations mentionnées au 1° de l'article 259 sont fournies par un assujetti qui n'est pas établi en France, la taxe doit être acquittée par le preneur.

2 bis. Pour les acquisitions intracommunautaires de biens imposables mentionnées à l'article 258 C, la taxe doit être acquittée par l'acquéreur. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu avec ce dernier au paiement de la taxe, lorsque l'acquéreur est établi hors de France.

2 ter. Pour les livraisons mentionnées au 2° du I de l'article 258 D, la taxe doit être acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe.

2 quater. Pour les livraisons à un autre assujetti d'or sous forme de matière première ou de produits semi-ouvrés d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes, la taxe est acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe.

2 quinquies. Pour les livraisons mentionnées au III de l'article 258, la taxe est acquittée par l'acquéreur qui dispose d'un numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée en France lorsque son fournisseur est établi hors de France.

Pour les livraisons de gaz naturel ou d'électricité mentionnées au b du même III, ainsi que pour les services définis au 13° de l'article 259 B qui leur sont directement liés, la taxe est acquittée par l'acquéreur qui dispose d'un numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée en France, y compris lorsque son fournisseur est établi en France.

2 sexes. Pour les livraisons et les prestations de façon portant sur des déchets neufs d'industrie et des matières de récupération, la taxe est acquittée par le destinataire ou le preneur qui dispose d'un numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée en France.

2 septies. Pour les transferts de quotas autorisant les exploitants à émettre des gaz à effet de serre, au sens de l'article 3 de la directive 2003/87/ CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61/ CE du Conseil, et d'autres unités pouvant être utilisées par les opérateurs en vue de se conformer à cette directive, la taxe est acquittée par l'assujetti bénéficiaire du transfert.

Pour les transferts de certificats de garanties d'origine et de garanties de capacités mentionnées aux articles L. 335-3, L. 446-18 et L. 446-20 du code de l'énergie, la taxe est acquittée par l'assujetti bénéficiaire du transfert.

2 octies. Pour les services de communications électroniques, à l'exclusion de ceux soumis à la taxe prévue à l'article 302 bis KH, la taxe est acquittée par l'acquéreur qui dispose d'un numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée en France.

2 nonies. Pour les travaux de construction, y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier par une entreprise sous-traitante, au sens de l'article 1er de la loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance, pour le compte d'un preneur assujetti, la taxe est acquittée par le preneur.

2 decies. Lorsqu'il est constaté une urgence impérieuse tenant à un risque de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée présentant un caractère soudain, massif et susceptible d'entraîner pour le Trésor des pertes financières considérables et irréparables, un arrêté du ministre chargé du budget prévoit que la taxe est acquittée par l'assujetti destinataire des biens ou preneur des services.

3. Toute personne qui mentionne la taxe sur la valeur ajoutée sur une facture est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation.

4. Lorsque la facture ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a facturée.

4 bis L'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de biens ou une prestation de services et qui savait ou ne pouvait ignorer que tout ou partie de la taxe sur la valeur ajoutée due sur cette livraison ou sur toute livraison antérieure des mêmes biens, ou sur cette prestation ou toute prestation antérieure des mêmes services, ne serait pas reversée de manière frauduleuse est solidairement tenu, avec la personne redevable, d'acquitter cette taxe.

Les dispositions du premier alinéa et celles prévues au 3 de l'article 272 ne peuvent pas être cumulativement mises en oeuvre pour un même bien ou pour un même service.

4 ter. L'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de véhicules terrestres à moteur et qui savait ou ne pouvait ignorer que tout ou partie de cette livraison ou de toute livraison antérieure des mêmes véhicules ne pouvait pas bénéficier du régime prévu à l'article 297 A est solidairement tenu d'acquitter, avec tout assujetti partie à cette livraison ou à toute autre livraison antérieure des mêmes véhicules, la taxe frauduleusement éludée.

5. Pour les opérations de façon, lorsque le façonnier réalise directement ou indirectement plus de 50 % de son chiffre d'affaires avec un même donneur d'ordre, ce dernier est solidairement tenu au paiement de la taxe à raison des opérations qu'ils ont réalisées ensemble. Le pourcentage de 50 % s'apprécie pour chaque déclaration mensuelle ou trimestrielle.

Toutefois, ces dispositions ne sont pas applicables lorsque le donneur d'ordre établit qu'il n'a pas eu connaissance du non-respect par le façonnier de ses obligations fiscales.

Section VII : Obligations des redevables

I : Obligations générales

A : Déclarations d'existence et comptabilité

- **Article 286**

Version en vigueur depuis le 01 janvier 2022

Modifié par LOI n°2020-1721 du 29 décembre 2020 - art. 162 (V)

I.-Toute personne assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée doit :

1° Dans les quinze jours du commencement de ses opérations, souscrire au bureau désigné par un arrêté une déclaration conforme au modèle fourni par l'administration. Une déclaration est également obligatoire en cas de cessation d'entreprise ;

2° Fournir, sur un imprimé remis par l'administration, tous renseignements relatifs à son activité professionnelle ;

3° Si elle ne tient pas habituellement une comptabilité permettant de déterminer son chiffre d'affaires tel qu'il est défini par le présent chapitre, avoir un livre aux pages numérotées sur lequel elle inscrit, jour par jour, sans blanc ni rature, le montant de chacune de ses opérations, en distinguant, au besoin, ses opérations taxables et celles qui ne le sont pas.

Chaque inscription doit indiquer la date, la désignation sommaire des objets vendus, du service rendu ou de l'opération imposable, ainsi que le prix de la vente ou de l'achat, ou le montant des courtages, commissions, remises, salaires, prix de location, intérêts, escomptes, agios ou autres profits. Toutefois, les opérations au comptant peuvent être inscrites globalement en comptabilité à la fin de chaque journée lorsqu'elles sont inférieures à 76 € pour les ventes au détail et les services rendus à des particuliers. Le montant des opérations inscrites sur le livre est totalisé à la fin du mois.

Le livre prescrit ci-dessus ou la comptabilité en tenant lieu, ainsi que les pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables, notamment les factures d'achat, doivent être conservés selon les modalités prévues aux I et I bis de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales ;

3° bis Si elle effectue des livraisons de biens et des prestations de services ne donnant pas lieu à facturation conformément à l'article 289 du présent code et enregistre ces opérations au moyen d'un logiciel ou d'un système de caisse, utiliser un logiciel ou un système satisfaisant à des conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale, attestées par un certificat délivré par un organisme accrédité dans les conditions prévues à l'article L. 433-4 du code de la consommation ou par une attestation individuelle de l'éditeur, conforme à un modèle fixé par l'administration ;

4° Fournir aux agents des impôts, ainsi qu'à ceux des autres services financiers désignés par décrets, pour chaque catégorie d'assujettis, tant au principal établissement que dans les succursales ou agences, toutes justifications nécessaires à la fixation des opérations imposables, sans préjudice des dispositions de l'article L. 85 du livre des procédures fiscales.

II.-1. Les assujettis bénéficiant d'une franchise de taxe mentionnée à l'article 293 B sont dispensés des obligations mentionnées au 3° du I. Ils doivent toutefois tenir et, sur demande du service des impôts, présenter un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats, ainsi qu'un livre-journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes professionnelles afférentes à ces opérations, appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives.

2. Les assujettis bénéficiant d'une franchise de taxe mentionnée à l'article 293 B, ceux placés sous le régime du remboursement forfaitaire prévu aux articles 298 quater et 298 quinquies et ceux effectuant exclusivement des opérations ou des prestations exonérées de taxe sur la valeur ajoutée sont dispensés de l'obligation mentionnée au 3° bis du I.

III.-L'option formulée au titre du III de l'article 256 C vaut déclaration au sens des 1° et 2° du I du présent article pour l'assujetti unique constitué en application de l'article 256 C. Elle précise la dénomination, la domiciliation et le représentant de l'assujetti unique ainsi que la nature des activités de chacun de ses membres. La déclaration comporte la liste des membres ainsi que les numéros individuels d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée qui leur ont été attribués avant leur entrée dans l'assujetti unique.

Chaque membre de l'assujetti unique constitué en application du même article 256 C est tenu de remplir les obligations mentionnées aux 3°, 3° bis et 4° du I du présent article.

B : Déclarations de recettes

- Article 287

Version en vigueur depuis le 01 janvier 2022

Modifié par LOI n°2021-1900 du 30 décembre 2021 - art. 30 (V)

1. Tout redevable de la taxe sur la valeur ajoutée identifié conformément aux dispositions combinées des articles 286 ter et 286 ter A est tenu de remettre au service des impôts dont il dépend et dans le délai fixé par arrêté une déclaration conforme au modèle prescrit par l'administration.

2. Les redevables soumis au régime réel normal d'imposition déposent mensuellement la déclaration visée au 1 indiquant, d'une part, le montant total des opérations réalisées, d'autre part, le détail des opérations taxables. La taxe exigible est acquittée tous les mois.

Ces redevables peuvent, sur leur demande, être autorisés, dans des conditions qui sont fixées par arrêté du ministre de l'économie et des finances, à disposer d'un délai supplémentaire d'un mois.

Lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €, ils sont admis à déposer leurs déclarations par trimestre civil.

3. Les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 septies A, à l'exception de ceux mentionnés aux 3 bis et 3 ter, déposent au titre de chaque exercice une déclaration qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes semestriels pour la période ultérieure.

Des acomptes semestriels sont versés en juillet et en décembre. Ils sont égaux, respectivement, à 55 % et 40 % de la taxe due au titre de l'exercice précédent avant déduction de la taxe sur la valeur ajoutée relative aux biens constituant des immobilisations. Le complément d'impôt éventuellement exigible est versé lors du dépôt de la déclaration annuelle mentionnée au premier alinéa.

S'il estime que le montant des acomptes déjà versés au titre de l'exercice est égal ou supérieur au montant de la taxe qui sera finalement due, le redevable peut se dispenser de nouveaux versements en remettant au comptable chargé du recouvrement de ladite taxe, avant la date d'exigibilité du prochain versement à effectuer, une déclaration datée et signée.

S'il estime que la taxe due à raison des opérations réalisées au cours d'un semestre, après imputation de la taxe sur la valeur ajoutée relative aux biens constituant des immobilisations, est inférieure d'au moins 10 % au montant de l'acompte correspondant, calculé selon les modalités prévues au deuxième alinéa, le redevable peut diminuer à due concurrence le montant de cet acompte, en remettant au comptable chargé du recouvrement, au plus tard à la date d'exigibilité de l'acompte, une déclaration datée et signée. Si ces opérations ont été réalisées au cours d'une

période inférieure à six mois, la modulation n'est admise que si la taxe réellement due est inférieure d'au moins 10 % à l'acompte réduit au prorata du temps.

S'il estime que la taxe sera supérieure d'au moins 10 % à celle qui a servi de base aux acomptes, il peut modifier le montant de ces derniers.

Les redevables sont dispensés du versement d'acomptes lorsque la taxe due au titre de l'exercice précédent, avant déduction de la taxe sur la valeur ajoutée relative aux biens constituant des immobilisations, est inférieure à 1 000 €. Dans ce cas, le montant total de l'impôt exigible est acquitté lors du dépôt de la déclaration annuelle mentionnée au premier alinéa.

Les nouveaux redevables sont autorisés, lors de leur première année d'imposition, à acquitter la taxe sur la valeur ajoutée par acomptes semestriels dont ils déterminent eux-mêmes le montant mais dont chacun doit représenter au moins 80 % de l'impôt réellement dû pour le semestre correspondant.

Les conditions d'application du présent 3, notamment les modalités de versement et de remboursement des acomptes, sont fixées par décret en Conseil d'Etat.

3 bis. Les redevables dont le chiffre d'affaires est inférieur aux seuils prévus aux 1° et 2° de l'article L. 162-4 du code des impositions sur les biens et services et dont le montant de la taxe exigible au titre de l'année précédente est supérieur à 15 000 € déposent mensuellement la déclaration mentionnée au 1 du présent article.

3 ter. Les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 septies A déposent mensuellement la déclaration mentionnée au 1 du présent article dès lors qu'ils réalisent des acquisitions intracommunautaires, des importations ou des sorties des régimes suspensifs mentionnés au 2° du I de l'article 277 A. La première de ces déclarations récapitule l'ensemble des opérations pour lesquelles la taxe est devenue exigible depuis le début de l'exercice en cours.

Toutefois, lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €, ils sont admis à déposer leurs déclarations par trimestre civil.

4. En cas de cession ou de cessation d'une activité professionnelle, les redevables sont tenus de souscrire dans les trente jours la déclaration prévue au 1. Toutefois, ce délai est porté à soixante jours pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition.

5. Dans la déclaration prévue au 1, doivent notamment être identifiés :

a) Le montant total, hors taxe sur la valeur ajoutée, des livraisons de bien exonérées en vertu du I de l'article 262 ter, des livraisons de biens installés ou montés sur le territoire d'un autre Etat membre de l'Union européenne, des livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid imposables sur le territoire d'un autre Etat membre de l'Union européenne et des livraisons dont le lieu n'est pas situé en France en application des dispositions du 1° du I de l'article 258 A ;

b) Le montant total, hors taxe sur la valeur ajoutée, des acquisitions intracommunautaires mentionnées au I de l'article 256 bis, et, le cas échéant, des livraisons de biens expédiés ou transportés à partir d'un autre Etat membre de l'Union européenne et installés ou montés en France, des livraisons de biens dont le lieu est situé en France en application des dispositions du 2° du I de l'article 258 A des livraisons de biens effectuées en France pour lesquelles le destinataire de la livraison est désigné comme redevable de la taxe en application des dispositions du 2 ter de l'article 283 et des livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid pour lesquelles l'acquéreur est désigné comme redevable de la taxe conformément aux dispositions du 2 quinquies de ce dernier article ;

b bis) Le montant hors taxes des opérations mentionnées au 2 sexies de l'article 283 réalisées ou acquises par l'assujetti ;

b ter) Le montant total, hors taxe sur la valeur ajoutée, des services pour lesquels le preneur est redevable de la taxe en application, d'une part, du second alinéa du 1, d'autre part et distinctement, du 2 de l'article 283 ;

b quater) Le montant total, hors taxe sur la valeur ajoutée, des importations et sorties des régimes mentionnés au I de l'article 277 A, autres que celles relevant du b quinquies du présent 5, en distinguant celles qui sont taxables et celles qui ne le sont pas, ainsi que le montant de taxe dû afférent à ces opérations ;

b quinquies) L'assiette totale afférente aux importations des produits pétroliers définis au 1° du 1 de l'article 298 et aux sorties de ces mêmes produits du régime suspensif prévu au a du 2° du I de l'article 277 A ;

c) Le montant total hors taxes des transmissions mentionnées à l'article 257 bis, dont a bénéficié l'assujetti ou qu'il a réalisées.

6. Par dérogation aux 2 et 5, ne sont pas indiquées dans la déclaration mentionnée au 1 :

a) Les opérations mentionnées aux 2° à 4° du II de l'article 286 ter A ;

b) Les opérations soumises au régime particulier prévu à l'article 298 sexdecies G.

7. Pour chacun de ses membres constitués en secteur d'activité, l'assujetti unique communique les informations figurant sur la déclaration mentionnée au 1 ainsi que des informations sur les opérations réalisées à destination des autres membres, selon des modalités fixées par arrêté du ministre chargé du budget.

C : Factures

- **Article 289**

Modifié par LOI n°2022-1157 du 16 août 2022 - art. 26 (V)

I. – 1. Tout assujetti est tenu de s'assurer qu'une facture est émise, par lui-même, ou en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers :

a. Pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'il effectue pour un autre assujetti, ou pour une personne morale non assujettie, et qui ne sont pas exonérées en application des articles 261 à 261 E ;

b. Pour les livraisons de biens mentionnées à l'article 258 A et pour les livraisons de bien exonérées en application des I et III de l'article 262 ter et du II de l'article 298 sexies, sauf lorsque l'assujetti se prévaut du régime particulier prévu à l'article 298 sexdecies G ;

c. Pour les acomptes qui lui sont versés avant que l'une des opérations visées aux a et b ne soit effectuée, à l'exception des livraisons de biens exonérées en application du I de l'article 262 ter et du II de l'article 298 sexies ;

d. Pour les livraisons aux enchères publiques de biens d'occasion, d'oeuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité.

2. Les factures peuvent être matériellement émises par le client ou par un tiers lorsque l'assujetti leur donne mandat à cet effet. Sous réserve de son acceptation par l'assujetti, chaque facture est alors émise en son nom et pour son compte.

Un décret en Conseil d'Etat précise les modalités particulières d'application du premier alinéa lorsque le mandataire est établi dans un pays avec lequel il n'existe aucun instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures et par le règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée.

3. La facture est, en principe, émise dès la réalisation de la livraison ou de la prestation de services.

Pour les livraisons de biens exonérées en application du I de l'article 262 ter et du II de l'article 298 sexies et pour les prestations de services pour lesquelles la taxe est due par le preneur en application de l'article 196 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, la facture est émise au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel s'est produit le fait générateur.

Elle peut être établie de manière périodique pour plusieurs livraisons de biens ou prestations de services distinctes réalisées au profit d'un même acquéreur ou preneur pour lesquelles la taxe devient exigible au cours d'un même mois civil. Cette facture est établie au plus tard à la fin de ce même mois.

4. L'assujetti doit conserver un double de toutes les factures émises.

5. Tout document ou message qui modifie la facture initiale, émise en application de cet article, et qui fait référence à la facture initiale de façon spécifique et non équivoque est assimilé à une facture. Il doit comporter l'ensemble des mentions prévues au II.

II. – Un décret en Conseil d'Etat fixe les mentions obligatoires qui doivent figurer sur les factures. Ce décret détermine notamment les éléments d'identification des parties, les données concernant les biens livrés ou les services rendus et celles relatives à la détermination de la taxe sur la valeur ajoutée.

III. – (Abrogé).

IV. – Les montants figurant sur la facture peuvent être exprimés dans toute monnaie, pour autant que le montant de taxe à payer ou à régulariser soit déterminé en euros en utilisant le mécanisme de conversion prévu au 1 bis de l'article 266.

Lorsqu'elle est rédigée dans une langue étrangère, le service des impôts peut, à des fins de contrôle, exiger une traduction en français, dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 54.

V. – L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture doivent être assurées à compter de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.

VI. – Les factures électroniques sont émises et reçues sous une forme électronique quelle qu'elle soit. Elles tiennent lieu de factures d'origine pour l'application de l'article 286 et du présent article. Leur transmission et mise à disposition sont soumises à l'acceptation du destinataire.

VII. – Pour satisfaire aux conditions prévues au V, l'assujetti peut émettre ou recevoir des factures :

1° Soit sous forme électronique en recourant à toute solution technique autre que celles prévues aux 2° et 3°, ou sous forme papier, dès lors que des contrôles documentés et permanents sont mis en place par l'entreprise et permettent d'établir une piste d'audit fiable entre la facture émise ou reçue et la livraison de biens ou prestation de services qui en est le fondement ;

2° Soit en recourant à la procédure de signature électronique qualifiée au sens du règlement (UE) n° 910/2014 du Parlement européen et du Conseil du 23 juillet 2014 sur l'identification électronique et les services de confiance pour les transactions électroniques au sein du marché intérieur. Un décret précise les conditions d'émission, de signature et de stockage de ces factures ;

3° Soit sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, dans des conditions précisées par décret.

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre premier : Paiement de l'impôt

Section II : Taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

I : Régime général

- **Article 1692**

Version en vigueur depuis le 11 mars 2010

Modifié par LOI n°2010-237 du 9 mars 2010 - art. 16

Les redevables sont tenus d'acquitter le montant des taxes exigibles au moment même où ils déposent la déclaration de leurs opérations.

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

A : Intérêt de retard

- **Article 1727**

Version en vigueur depuis le 01 janvier 2022

Modifié par LOI n°2021-1900 du 30 décembre 2021 - art. 69 (V)

I. – Toute créance de nature fiscale, dont l'établissement ou le recouvrement incombe aux administrations fiscales, qui n'a pas été acquittée dans le délai légal donne lieu au versement d'un intérêt de retard. A cet intérêt s'ajoutent, le cas échéant, les sanctions prévues au présent code.

II. – L'intérêt de retard n'est pas dû :

1. Au titre des éléments d'imposition pour lesquels un contribuable fait connaître, par une indication expresse portée sur la déclaration ou l'acte, ou dans une note annexée, les motifs de droit ou de fait qui le conduisent à ne pas les mentionner en totalité ou en partie, ou à leur donner une qualification qui entraînerait, si elle était fondée, une taxation atténuée, ou fait état de déductions qui sont ultérieurement reconnues injustifiées ;

2. Au titre des éléments d'imposition afférents à une déclaration souscrite dans les délais prescrits, lorsque le principe ou les modalités de la déclaration de ces éléments se heurtent, soit à une difficulté d'interprétation d'une disposition fiscale entrée en vigueur à compter du 1er janvier de l'année précédant l'échéance déclarative, soit à une difficulté de détermination des incidences fiscales d'une règle comptable, et que les conditions suivantes sont remplies :

1° Le contribuable de bonne foi a joint à sa déclaration la copie de la demande, déposée avant l'expiration du délai de déclaration, par laquelle il a sollicité de l'administration, de manière précise et complète, une prise de position sur la question sans obtenir de réponse ;

2° L'administration n'a pas formellement pris position sur la question avant l'expiration du délai de déclaration ;

2 bis. Si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur la valeur locative des biens mentionnés au I de l'article 1496 et à l'article 1498 et s'il est démontré, d'une part, que le contribuable de bonne foi a acquitté l'imposition sur la base du rôle établi par l'administration et, d'autre part, que celui-ci ne résultait ni d'un défaut ni d'une inexactitude de déclaration ;

3. Sauf manquement délibéré, lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés, appréciée pour chaque bien, n'excède pas le dixième de la base d'imposition en ce qui concerne les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière ;

4. Sauf manquement délibéré, lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le vingtième de la base d'imposition en ce qui concerne l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés.

Sont assimilées à une insuffisance de déclaration lorsqu'elles ne sont pas justifiées :

a. les dépenses de tenue de comptabilité et d'adhésion à un centre de gestion ou à une association agréés ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 quater B ;

b. les charges ouvrant droit aux réductions d'impôt prévues à l'article 199 septies ;

c. les dépenses ouvrant droit aux crédits d'impôts prévus aux articles 200 quater et 200 quater A ;

d. les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater B ;

e. Les dépenses de recherche collaborative ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater B bis.

En cas de rectifications apportées aux résultats des sociétés appartenant à des groupes mentionnés à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis, l'insuffisance des chiffres déclarés s'apprécie pour chaque société.

III. – Le taux de l'intérêt de retard est de 0,20 % par mois. Il s'applique sur le montant des créances de nature fiscale mises à la charge du contribuable ou dont le versement a été différé.

IV. – 1. L'intérêt de retard est calculé à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté jusqu'au dernier jour du mois du paiement.

Toutefois, en matière d'impôt sur le revenu et à l'exception de l'impôt afférent aux plus-values réalisées sur les biens mentionnés aux articles 150 U à 150 UC, le point de départ du calcul de l'intérêt de retard est le 1er juillet de l'année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est établie.

En matière d'impôt sur la fortune immobilière, le point de départ du calcul de l'intérêt de retard est le 1er juillet de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie.

En cas d'imposition établie dans les conditions fixées aux articles 201 à 204, le point de départ du calcul de l'intérêt de retard est le premier jour du quatrième mois suivant celui de l'expiration du délai de déclaration.

2. L'intérêt de retard cesse d'être décompté lorsque la majoration prévue à l'article 1730 est applicable.

3. Lorsqu'il est fait application de l'article 1728, le décompte de l'intérêt de retard est arrêté au dernier jour du mois de la proposition de rectification ou du mois au cours duquel la déclaration ou l'acte a été déposé.

4. Lorsqu'il est fait application de l'article 1729, le décompte de l'intérêt de retard est arrêté au dernier jour du mois de la proposition de rectification ou, en cas d'échelonnement des impositions supplémentaires, du mois au cours duquel le rôle doit être mis en recouvrement.

5. En cas de retard de paiement d'une créance de nature fiscale devant être acquittée auprès d'un comptable des administrations fiscales, l'intérêt de retard est calculé à compter du premier jour du mois qui suit la date limite de dépôt de la déclaration ou de l'acte comportant reconnaissance par le contribuable de sa dette ou, à défaut, la réception de l'avis de mise en recouvrement émis par le comptable. Pour toute créance de nature fiscale devant être acquittée sans déclaration préalable, l'intérêt est calculé à partir du premier jour du mois suivant celui au cours duquel le principal aurait dû être acquitté jusqu'au dernier jour du mois du paiement.

6. Lorsqu'il est fait application de l'article L. 188 A du livre des procédures fiscales, le décompte de l'intérêt de retard est arrêté au dernier jour du mois de la proposition de rectification intervenue dans le délai initial de reprise ou, à défaut, au dernier jour de ce délai.

7. En cas de manquement aux engagements pris en application des b du 2° et 7° du 2 de l'article 793, l'intérêt de retard est décompté au taux prévu au III pour les cinq premières annuités de retard, ce taux étant pour les annuités suivantes réduit respectivement d'un cinquième, d'un quart ou d'un tiers selon que le manquement est constaté avant l'expiration de la dixième, vingtième ou trentième année suivant la mutation.

8. Lorsque la convention prévue au premier alinéa de l'article 795 A prend fin dans les conditions définies par les dispositions types mentionnées au même alinéa, l'intérêt de retard est calculé à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel la convention a pris fin.

V. – Le montant dû au titre de l'intérêt de retard est réduit de 50 % en cas de dépôt spontané par le contribuable, avant l'expiration du délai prévu pour l'exercice par l'administration de son droit de reprise, d'une déclaration rectificative à condition, d'une part, que la régularisation ne concerne pas une infraction exclusive de bonne foi et, d'autre part, que la déclaration soit accompagnée du paiement des droits simples ou, s'agissant des impositions recouvrées par voie de rôle, que le paiement soit effectué au plus tard à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition.

A défaut de paiement immédiat des droits simples ou, s'agissant des impositions recouvrées par voie de rôle, de paiement effectué au plus tard à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition, le bénéfice de la réduction de 50 % de l'intérêt de retard prévu au premier alinéa du présent V est conservé en cas d'acceptation par le comptable public d'un plan de règlement des droits simples.

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

Version en vigueur du 01 janvier 2018 au 01 janvier 2023

Modifié par LOI n°2017-1837 du 30 décembre 2017 - art. 31 (V)

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 :

- 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 ;
- 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 ;
- 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.

5. Pour les obligations déclaratives prévues à l'article 982, la majoration de 10 % prévue au 1 du présent article est portée à 40 % lorsque le dépôt fait suite à la révélation d'avoirs à l'étranger qui n'ont pas fait l'objet des obligations déclaratives prévues aux articles 1649 A, 1649 AA et 1649 AB.

b : Insuffisance de déclaration

- Article 1729

Version en vigueur depuis le 01 janvier 2009

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 :

- 40 % en cas de manquement délibéré ;
- 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 ;
- 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.

Section II : Dispositions particulières

B : Taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

1 : Sanctions fiscales

- **Article 1788 septies**

Version en vigueur du 27 octobre 1995 au 01 janvier 2006

Abrogé par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 18 () JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

Créé par Loi 94-1163 1994-12-29 art. 30 II Finances rectificative pour 1994 JORF 30 décembre 1994

Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne un rappel de droits correspondant assorti d'une amende égale à 5 p. 100 du rappel pour lequel le redevable bénéficie d'un droit à déduction.

Les dispositions des quatrième et cinquième alinéas de l'article 1788 sexies sont applicables à l'amende prévue au premier alinéa.

3. Bulletin officiel des finances publiques

a. BOI-TVA-CHAMP-10-20-20

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations imposables par disposition expresse de la loi - Livraisons à soi-même de biens et de services

- Paragraphe 1

1 La livraison à soi-même est l'opération par laquelle une personne obtient, avec ou sans le concours de tiers, un bien meuble ou immeuble ou une prestation de services à partir de biens, d'éléments ou de moyens lui appartenant.

La livraison à soi-même d'un immeuble affecté aux besoins de l'assujetti peut résulter d'une construction nouvelle ou de travaux portant sur un immeuble existant qui ont consisté en une surélévation ou qui l'ont rendu à l'état neuf au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 du code général des impôts (CGI).

Exemple : Une personne se livre à elle-même un immeuble bâti lorsque, possédant un terrain, elle y fait élever une construction à l'aide de matériaux qui deviennent sa propriété au fur et à mesure des travaux et ce, quelle que soit l'importance de la participation de tiers (architectes, entrepreneurs).

b. BOI-CF-INF-10-20-10

CF - Infractions et pénalités fiscales communes à tous les impôts et relatives à l'assiette - Défaut ou retard dans la souscription d'une déclaration ou la présentation d'un acte à la formalité

- Paragraphe 10

En revanche, les majorations prévues par l'article 1728 du CGI ne sont pas applicables aux documents qui accompagnent un versement présentant le caractère d'un simple acompte. Les défaut ou retard de versement d'acomptes sont passibles des majorations de 10 % ou de 5 % prévues respectivement à l'article 1730 du CGI et à l'article 1731 du CGI.

Les majorations prévues par l'article 1728 du CGI ne s'appliquent que lorsque des droits sont dus. En l'absence de droits (cas des déclarations de TVA créditrices ou néant ou des déclarations de résultat faisant apparaître un déficit ou un crédit d'impôt par exemple), le retard de dépôt est passible de l'amende prévue par le 1 de l'article 1729 B du CGI (BOI-CF-INF-10-40-10).

c. BOI-CF-INF-20-20

3. Constatation des infractions et prononcé des pénalités prévues en cas de défaut de déclaration d'échange de biens entre États membres de l'Union européenne ou de non respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal

D. Non déclaration par un redevable d'une taxe qu'il peut déduire

1. Règle générale

- Paragraphe 90

Aux termes du 4 de l'article 1788 A du CGI, lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287 du CGI, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

Toutefois, lorsque l'opération mentionnée précédemment est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257 du CGI, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 du CGI et la totalité de cette base d'imposition. Il existe différentes opérations pour lesquelles la taxe déductible est celle acquittée par les redevables eux-mêmes : acquisitions intracommunautaires (CGI, art. 256

bis), livraisons à soi-même de biens taxables en application des dispositions de l'article 257 du CGI, prestations immatérielles visées à l'article 259 B du CGI, prestations de services intracommunautaires réalisées entre deux assujettis (CGI, art. 259, 1°), transports intracommunautaires de biens meubles au profit d'un non assujetti (CGI, art. 259 A, 3°), prestations des intermédiaires sur des opérations portant sur des biens meubles autres que celles visées aux 3° et 5° de l'article 259 A du CGI (CGI, art. 259 A, 7°) et achats de biens ou de prestations de services réalisés auprès d'un assujetti non établi en France (CGI, art. 283, 1).

Lorsque, dans ces situations, la TVA due n'a pas été déclarée, elle ne fait pas l'objet d'un rappel si les conditions de fond du droit à déduction sont remplies, mais donne lieu à l'application d'une amende égale à 5 % du montant de la taxe que le redevable est en droit de déduire.

Lorsque le redevable est un redevable partiel de la taxe, l'amende de 5 % ne porte que sur la partie du montant de la taxe effectivement déductible.

La taxe non déductible fait l'objet d'un rappel qui est assorti des pénalités de droit commun (intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et, le cas échéant, majorations prévues à l'article 1729 du CGI).

Dans l'hypothèse où le bien ou le service fait l'objet d'une exclusion du droit à déduction ou ne peut faire l'objet d'aucune déduction, la totalité de la taxe est rappelée et assortie des pénalités de droit commun.

La pénalité prévue par le 4 de l'article 1788 A du CGI est notamment applicable en cas de non respect des conditions d'application de la procédure d'achats en franchise de taxe prévues par les dispositions de l'article 275 du CGI selon la distinction suivante :

- en cas de non respect des conditions de fond (marchandises non exportées par exemple), le paiement de la TVA étant à la charge du bénéficiaire de la franchise, il est redevable de l'amende susvisée ;

- en cas de non respect des conditions de forme (absence d'attestation préalable à la livraison par exemple), le redevable de la taxe étant le fournisseur, l'amende susvisée n'est pas applicable.

2. Mesure de tolérance applicable au redevable qui, ayant omis de déclarer la TVA qu'il est autorisé à déduire, régularise spontanément sa situation

- Paragraphe 100

Conformément au principe exposé supra, lorsque la TVA due au titre d'opérations auto-liquidées n'a pas été déclarée, elle ne fait pas l'objet d'un rappel si les conditions de fond du droit à déduction sont remplies, mais donne lieu à l'application d'une amende de 5 % du montant de la taxe que le redevable est en droit de déduire.

En droit, l'amende est applicable du seul fait du défaut de mention de la taxe sur la déclaration afférente à la période au titre de laquelle cette taxe est devenue exigible. Néanmoins, par souci d'une application mesurée de la loi fiscale, cette amende ne sera pas appliquée à un contribuable qui, avant toute action de la part de l'administration, comme par exemple l'envoi d'un avis de vérification, constate qu'il a omis de déclarer une opération auto-liquidée et dépose spontanément une déclaration rectificative au titre de la période concernée.

Cette déclaration rectificative reprend les éléments initialement déclarés et mentionne les éléments déclaratifs omis. En pratique, la régularisation pourra être opérée sur une déclaration ultérieure, déposée suivant le format habituel, qui indique distinctement les éléments relatifs à l'opération auto-liquidée.

Un redevable peut régulariser spontanément un défaut de déclaration d'opérations auto-liquidées sans que lui soit opposé le délai de forclusion du droit à déduction prévu par le I de l'article 208 de l'annexe II au CGI.

Cette mesure de tolérance s'applique aux redevables partiels. La fraction de TVA non déductible, outre l'intérêt de retard, fera cependant l'objet de sanctions dans les conditions de droit commun.

D. Application des dispositions contestées et d'autres dispositions

1. Jurisprudence de la Cour de justice de l'Union Européenne

- **CJUE, 13 juin 2013, Promociones y Construcciones BJ 200 SL, C-125/12**

[...]

Sur les questions préjudicielles

19 Par ses deux premières questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens que relève de la notion de «procédure de vente forcée» toute vente d'un bien immobilier réalisée par le débiteur tout au long d'une procédure d'insolvabilité, en ce compris la première phase qui n'est pas de nature liquidative et où la vente est effectuée au titre d'un accord volontaire entre les parties.

20 Aux termes de l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112, les États membres peuvent prévoir que le redevable de la taxe est l'assujetti destinataire des livraisons d'un bien immobilier vendu par le débiteur d'une créance exécutoire dans le cadre d'une procédure de vente forcée.

21 Il y a lieu, d'abord, de relever que, si la version en langue espagnole de cette directive utilise le terme «liquidation» («liquidación»), l'examen de différentes versions linguistiques indique que l'expression la plus utilisée est «procédure de vente forcée» (à savoir dans les versions en langue tchèque, «řízení o nuceném prodeji», en langue allemande, «Zwangsversteigerungsverfahren», en langue anglaise, «compulsory sale procedure», en langue lituanienne, «priverstinio pardavimo», en langue maltaise, «proċedura ta' bejgħ obligatorju», en langue portugaise, «um processo de venda coerciva», et, en langue slovaque, «konanie o nútenom predaji»). Une telle notion englobe un champ d'application plus large que la liquidation proprement dite.

22 Selon une jurisprudence constante, la formulation utilisée dans l'une des versions linguistiques d'une disposition du droit de l'Union ne saurait servir de base unique à l'interprétation de cette disposition ou se voir attribuer, à cet égard, un caractère prioritaire par rapport aux autres versions linguistiques. Une telle approche serait en effet incompatible avec l'exigence d'uniformité d'application du droit de l'Union. En cas de divergence entre les diverses versions linguistiques, la disposition en cause doit ainsi être interprétée en fonction de l'économie générale et de la finalité de la réglementation dont elle constitue un élément (voir arrêts du 12 novembre 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Rec. p. I-7053, point 16, et du 25 mars 2010, *Helmut Müller*, C-451/08, Rec. p. I-2673, point 38).

23 S'agissant, en premier lieu, de l'économie générale de l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112, il convient de relever qu'il constitue une exception au principe rappelé à l'article 193 de cette directive selon lequel la TVA est due par l'assujetti effectuant une livraison de biens ou une prestation de services imposable. Ledit article 199 permet en effet aux États membres de recourir, dans les situations visées à son paragraphe 1, sous a) à g), au mécanisme de l'autoliquidation en vertu duquel le redevable de la TVA est l'assujetti destinataire de l'opération soumise à la TVA.

24 Ainsi que la Commission européenne et le gouvernement hongrois l'ont indiqué dans leurs observations soumises à la Cour, la disposition figurant à l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112 a été introduite pour la première fois par la directive 2006/69/CE du Conseil, du 24 juillet 2006, modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne certaines mesures visant à simplifier la perception de la taxe sur la valeur ajoutée et à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, et abrogeant certaines décisions accordant des dérogations (JO L 221, p. 9), dans le texte de la directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme (JO L 145, p. 1).

25 Ainsi qu'il ressort du considérant 1 de la directive 2006/69, l'objectif de celle-ci était de permettre à tous les États membres d'appliquer les mesures dérogatoires qui avaient été accordées à certains États membres et qui visaient à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

26 Les dérogations qui ont inspiré la rédaction de l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112 étaient justifiées par le fait que le redevable était, dans les hypothèses visées par ces dérogations, le plus souvent incapable de s'acquitter de la TVA facturée du fait des difficultés financières qu'il rencontrait.

27 Il importe encore de relever que, si l'article 21, paragraphe 2, dans sa version figurant à l'article 28 octies, sous c), vii), de la directive 77/388, tel que modifié par la directive 2006/69 se réfère à «une procédure de vente forcée», la proposition de directive du Conseil modifiant la directive 77/388 en ce qui concerne certaines mesures visant à simplifier la perception de la taxe sur la valeur ajoutée et à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et abrogeant certaines décisions accordant des dérogations, [COM(2005) 89 final] mentionnait une notion plus restrictive, à savoir celle de «liquidation judiciaire». L'intention du législateur était, par conséquent, non pas de limiter l'application du mécanisme d'autoliquidation aux procédures de liquidation des actifs du débiteur stricto sensu, mais bien de lui donner un champ d'application plus large.

28 S'agissant, en second lieu, de l'objectif poursuivi par l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112, il convient de relever que, selon le considérant 42 de cette directive, les États membres devraient être en mesure de recourir au mécanisme de l'autoliquidation dans certains secteurs ou à l'occasion de certains types d'opérations, afin de simplifier les règles et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Cette disposition permet ainsi aux autorités fiscales de percevoir la TVA appliquée sur les opérations en cause lorsque la capacité du débiteur à s'acquitter de celle-ci est compromise.

29 Dès lors que la capacité d'un débiteur à payer aux autorités fiscales la TVA facturée sur la vente d'un bien immeuble est mise en cause dès l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité puisque celle-ci a été déclenchée par la déclaration d'insolvabilité prononcée à l'égard de ce débiteur, la mise en œuvre du régime de l'autoliquidation ne saurait être limitée aux transmissions de biens immeubles réalisées dans le cadre d'une procédure de liquidation du patrimoine du débiteur insolvable. La circonstance que ce dernier soit contraint de vendre lesdits biens dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité qui ne produit pas d'effets liquidatifs, telle que celle en cause dans l'affaire au principal, en vue de désintéresser les créanciers ou de rétablir l'activité économique ou professionnelle du débiteur, suffit pour recourir au régime de l'autoliquidation.

30 Il s'ensuit que le mécanisme de l'autoliquidation peut s'appliquer à la vente d'un bien immeuble réalisée par le débiteur d'une créance exécutoire dans le cadre de toute procédure d'insolvabilité, qu'elle soit de nature liquidative ou pas, pour autant que cette vente s'impose en vue de désintéresser les créanciers ou de rétablir l'activité économique ou professionnelle du débiteur.

31 Certes, l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112 est une exception au régime normal de cette directive et doit, dès lors, faire l'objet d'une interprétation stricte, conformément à une jurisprudence constante. Toutefois, il y a lieu de relever que cette interprétation stricte ne saurait conduire à ce que cette disposition soit privée de ses effets (voir arrêt du 13 décembre 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, point 33 et jurisprudence citée). Or, limiter l'application du mécanisme de l'autoliquidation à la vente du bien immeuble réalisée au cours d'une procédure de liquidation des actifs du débiteur ne contribuerait pas à la pleine réalisation de l'objectif poursuivi puisque le risque d'évasion et de fraude fiscales existe dès que le débiteur a été déclaré insolvable.

32 Par conséquent, il convient de répondre aux première et deuxième questions que l'article 199, paragraphe 1, sous g), de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens que relève de la notion de procédure de vente forcée toute vente d'un bien immeuble réalisée par le débiteur d'une créance exécutoire non seulement dans le cadre d'une procédure de liquidation du patrimoine de celui-ci, mais également dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité qui intervient antérieurement à une telle procédure de liquidation, pour autant que cette vente s'impose en vue de désintéresser les créanciers ou de rétablir l'activité économique ou professionnelle dudit débiteur.

33 Eu égard à la réponse apportée aux première et deuxième questions, il n'y a pas lieu de répondre à la troisième question.

[...]

[...]

Sur la seconde question

58 Par sa seconde question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si le principe de proportionnalité doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce que, dans une situation telle que celle de l'affaire au principal, les autorités fiscales nationales imposent à un assujetti, qui a acquis un bien dont la livraison relève du régime de l'autoliquidation, une sanction fiscale s'élevant à 50 % du montant de la TVA qu'il est tenu de verser à l'administration fiscale, lorsque cette dernière n'a pas subi de perte de recettes fiscales et qu'il n'y a pas d'indice de fraude fiscale.

59 Il y a lieu de rappeler que, en l'absence d'harmonisation de la législation de l'Union dans le domaine des sanctions applicables en cas d'inobservation des conditions prévues par un régime institué par cette législation, les États membres demeurent compétents pour choisir les sanctions qui leur semblent appropriées. Ils sont toutefois tenus d'exercer leur compétence dans le respect du droit de l'Union et de ses principes généraux et, par conséquent, dans le respect du principe de proportionnalité (voir en ce sens, notamment, arrêts du 7 décembre 2000, de Andrade, C-213/99, EU:C:2000:678, point 20, et du 6 février 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, point 50).

60 Ainsi, de telles sanctions ne doivent pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs d'assurer l'exacte perception de la taxe et d'éviter la fraude. Afin d'apprécier si une sanction est conforme au principe de proportionnalité, il convient de tenir compte, notamment, de la nature et de la gravité de l'infraction que cette sanction vise à pénaliser, ainsi que des modalités de détermination du montant de celle-ci (voir, en ce sens, arrêts du 8 mai 2008, Ecotrade, C-95/07 et C-96/07, EU:C:2008:267, points 65 à 67, ainsi que du 20 juin 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, point 38).

61 S'il appartient à la juridiction de renvoi d'apprécier si le montant de la sanction ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs indiqués au point précédent (arrêt du 20 juin 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, point 39), il convient d'indiquer à cette juridiction certains éléments de l'affaire au principal qui sont de nature à permettre à celle-ci de déterminer si la sanction imposée à M. Farkas, sur la base des dispositions de la loi portant code de procédure fiscale, est conforme au principe de proportionnalité.

62 À cet égard, une telle sanction apparaît de nature à inciter les assujettis à régulariser aussi rapidement que possible les cas d'insuffisance de paiement de la taxe et, dès lors, à atteindre l'objectif d'assurer l'exacte perception de celle-ci.

63 Selon l'article 170, paragraphe 1, de cette loi, le montant de la sanction est fixé, par défaut, à 50 % du montant de TVA que l'assujetti est tenu de verser à l'administration fiscale. L'article 171, paragraphe 1, de cette même loi précise que le taux de l'amende peut être réduit, voire l'amende remise, soit d'office, soit sur demande, en cas de circonstances méritant d'être considérées comme exceptionnelles et permettant de conclure que, notamment, l'assujetti à l'origine de la dette fiscale a agi avec le discernement qui pouvait être attendu de lui dans la situation donnée. Cette disposition prévoit également de fixer la réduction de l'amende en soupesant toutes les circonstances du cas de figure, notamment l'ampleur de la dette fiscale, les circonstances de sa naissance, la gravité et la fréquence du comportement illicite de l'assujetti.

64 Ainsi que M. l'avocat général l'a relevé au point 63 de ses conclusions, ces modalités de détermination de ladite sanction permettent, en principe, d'assurer que celle-ci ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs d'assurer l'exacte perception de la taxe et d'éviter la fraude.

65 S'agissant de la proportionnalité de la sanction imposée à M. Farkas dans le cadre du litige au principal, il y a lieu de constater, quant à la nature et à la gravité de l'infraction en cause au principal, à l'instar des observations écrites que la Commission a soumises à la Cour, que cette infraction consiste en une erreur relative à l'application du mécanisme de la TVA, qui correspond à une infraction de nature administrative et qui, eu égard aux éléments de fait découlant du dossier transmis à la Cour, d'une part, n'a causé à l'administration fiscale aucune perte de recettes et, d'autre part, se caractérise par l'absence d'indices de fraude.

66 Dans ces conditions, l'imposition à M. Farkas d'une sanction s'élevant à 50 % du montant de la TVA applicable à l'opération en cause apparaît comme étant disproportionnée, ce qu'il revient à la juridiction de vérifier.

67 Eu égard aux considérations qui précèdent, il convient de répondre à la seconde question que le principe de proportionnalité doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce que, dans une situation telle que celle de l'affaire au principal, les autorités fiscales nationales imposent à un assujetti, qui a acquis un bien dont la livraison relève du régime de l'autoliquidation, une sanction fiscale s'élevant à 50 % du montant de la TVA qu'il est tenu de verser à l'administration fiscale, lorsque cette dernière n'a pas subi de perte de recettes fiscales et qu'il n'y a pas d'indice de fraude fiscale, ce qu'il revient à la juridiction de renvoi de vérifier.

[...]

2. Jurisprudence administrative

- **CE, 30 novembre 2007, n° 292705, Sté SIDEME**

[...]

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la SOCIETE SIDEME, qui exerce une activité d'importation et de négoce d'appareils ménagers, a été assujettie à des compléments de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période du 1er janvier 1995 au 30 septembre 1997, assortis pour certains des intérêts de retard prévus à l'article 1727 du code général des impôts et pour d'autres de la majoration de 5 % prévue à l'article 1788 septies de ce même code ; qu'elle a contesté ces seuls intérêts de retard et pénalités fiscales devant le tribunal administratif de Paris, qui a rejeté sa demande par un jugement en date du 4 décembre 2002, confirmé par un arrêt de la cour administrative d'appel de Paris en date du 9 février 2006, contre lequel la société se pourvoit en cassation ;

Sur la régularité de l'arrêt attaqué :

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société requérante soulevait devant la cour, à l'appui de sa contestation de la régularité de la procédure d'imposition, un moyen tiré de ce que, alors que les intérêts de retard constituent des sanctions, leur application aux suppléments d'impôts mis à sa charge n'avait pas été motivée, en méconnaissance de l'article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et des dispositions de la loi du 11 juillet 1979 ; qu'en jugeant que les intérêts de retard ne constituaient pas des sanctions, la cour a écarté le moyen tiré de l'absence de motivation de leur application et n'a pas entaché son arrêt d'insuffisance de motivation sur ce point ;

Sur l'amende prévue à l'article 1788 septies du code général des impôts :

Considérant qu'aux termes de l'article 1788 septies du code général des impôts, alors en vigueur, dont les dispositions ont été reprises au 4 de l'article 1788 A du même code : Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne un rappel de droits correspondant assorti d'une amende égale à 5 p. 100 du rappel pour lequel le redevable bénéficie d'un droit à déduction. / Les dispositions des quatrième et cinquième alinéas de l'article 1788 sexies sont applicables à l'amende prévue au premier alinéa ;

En ce qui concerne le moyen tiré de la violation du principe de proportionnalité des peines :

Considérant que la SOCIETE SIDEME invoquait devant la cour administrative d'appel un moyen tiré de la violation par l'article 1788 septies du principe de proportionnalité des peines, à la fois en tant que principe constitutionnel, en tant que le principe tiré de l'article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et en tant que principe général du droit communautaire ;

Considérant, en premier lieu, qu'il n'appartient pas au juge administratif d'apprécier la constitutionnalité de dispositions législatives ;

Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : 1. Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement

(...) par un tribunal indépendant et impartial, établi par la loi, qui décidera soit des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle (...) ; que l'objectif de l'amende prévue à l'article 1788 septies, éclairé par les travaux préparatoires de la loi du 29 décembre 1994 portant loi de finances rectificative pour 1994 dont ses dispositions sont issues, est essentiellement, dans un cas où la taxe non déclarée est elle-même immédiatement déductible, d'inciter les redevables de la taxe sur la valeur ajoutée à s'acquitter avec exactitude de leurs obligations déclaratives, afin de permettre le bon fonctionnement des procédures d'échanges d'informations entre administrations fiscales des Etats membres de la Communauté européenne, prévues par le système communautaire de taxe sur la valeur ajoutée ; qu'ainsi, cette amende présente le caractère d'une punition tendant à empêcher la réitération des agissements qu'elle vise ; que par suite, le litige relatif à son application procède d'une accusation en matière pénale au sens des stipulations précitées ; que cependant, d'une part, le législateur, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, a prévu aux articles 1728, 1729 et 1788 septies du code général des impôts plusieurs sanctions selon que le redevable a éludé des droits en omettant de souscrire une déclaration, a éludé des droits en omettant de mentionner des opérations sur une déclaration ou a omis de déclarer des opérations sans toutefois éluder de droits en raison du caractère immédiatement déductible de la taxe afférente aux opérations omises ; que le taux de la pénalité fiscale prévue à l'article 1788 septies est de 5 % alors que les taux prévus aux articles 1728 et 1729 sont, selon les cas, de 10 %, 40 % ou 80 % ; que la loi elle-même a ainsi assuré, dans une certaine mesure, la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que, d'autre part, le juge de l'impôt exerce un plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration pour appliquer l'amende et décide, selon les résultats de ce contrôle, soit de maintenir cette amende, soit d'en prononcer la décharge ; qu'ainsi, en jugeant que les dispositions de l'article 1788 septies du code général des impôts étaient compatibles avec les stipulations de l'article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et le droit communautaire, alors même qu'elles ne confèrent pas au juge un pouvoir de modulation du taux de l'amende qu'elles prévoient, la cour n'a pas commis d'erreur de droit ;

En ce qui concerne le moyen tiré de la violation des articles 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et 14 de cette même convention :

Considérant qu'aux termes de l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. / Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes ; que selon l'article 14 de la même convention : La jouissance des droits et libertés reconnus dans la présente convention doit être assurée, sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la langue, la religion, les opinions politiques ou toutes autres opinions, l'origine nationale ou sociale, l'appartenance à une minorité nationale, la fortune, la naissance ou toute autre situation ;

Considérant que, contrairement à ce que soutient la société requérante, le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée qui omet de déclarer un montant de taxe exigible mais déductible, spécifiquement visé par l'amende prévue à l'article 1788 septies du code général des impôts, n'est pas dans la même situation, au regard de l'objet de cette sanction, que celui qui omet de déclarer un montant de taxe exigible et non déductible ; que par suite, en jugeant que les dispositions de l'article 1788 septies du code général des impôts n'étaient, à cet égard, pas discriminatoires au sens des stipulations de l'article 14 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, la cour administrative d'appel n'a pas commis d'erreur de droit ;

Sur les intérêts de retard :

[...]

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SOCIETE SIDEME n'est pas fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ; que, par voie de conséquence, ses conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent être rejetées ;

D E C I D E :

Article 1er : La requête de la SOCIETE SIDEME est rejetée. [...]

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

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 relative au principe de proportionnalité des peines

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

Sur la validation prononcée par l'article 22 de la loi :

28. Considérant que l'article 22 de la loi soumise à l'examen du Conseil constitutionnel est ainsi conçu : "I : Il est institué, à compter du 1^{er} janvier 1982, dans le territoire de la Nouvelle-Calédonie et dépendances, un impôt annuel sur le revenu des personnes physiques dont le taux, l'assiette et les modalités de recouvrement sont fixés par délibération de l'assemblée territoriale.

II : La délibération de l'assemblée territoriale de la Nouvelle-Calédonie et dépendances n° 374 du 11 janvier 1982 est validée à l'exclusion des dispositions du 4 de l'article 78" ;

29. Considérant que les députés auteurs de la saisine soutiennent que la validation de la délibération de l'assemblée territoriale visée par le paragraphe II de l'article 22 précité est contraire à la Constitution ; qu'en effet elle tendrait, selon eux, à faire obstacle de manière directe à l'examen par le juge administratif des recours formés contre ladite délibération ; qu'en tout état de cause la validation ne saurait conférer un effet rétroactif aux dispositions pénales du texte validé ;

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 ;

31. Considérant cependant que le législateur peut toujours déroger à une loi ; que, par suite, il pouvait statuer directement sur tout ou partie des matières faisant l'objet de la délibération de l'assemblée territoriale visée par le paragraphe II de l'article 22 de la loi ; que, dès lors, la validation prononcée par les dispositions de ce paragraphe qui a pour effet de reprendre le contenu de ladite délibération en lui conférant rétroactivement valeur législative ne saurait être regardée comme contraire à la Constitution ;

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 ;

35. Considérant qu'en l'espèce, il n'y a lieu pour le Conseil constitutionnel de soulever d'office aucune question de conformité à la Constitution en ce qui concerne les autres dispositions de la loi soumise à son examen,

- **Décision n° 97-395 DC du 30 décembre 1997 – Loi de finances pour 1998**

39. Considérant, en deuxième lieu, qu'aux termes du nouvel article 1740 ter A, inséré dans le code général des impôts par le IV de l'article 85 de la loi déferée : "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 100 F par omission ou inexactitude. Le défaut de présentation de ces mêmes documents entraîne l'application d'une amende de 10 000 F par document non présenté. Ces amendes ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. Les amendes sont recouvrées suivant les procédures et sous les garanties prévues pour les taxes sur le chiffre d'affaires. Les réclamations sont instruites et jugées comme pour ces taxes." ; que, nonobstant les garanties de procédure dont il est ainsi assorti, ce nouvel article pourrait, dans nombre de cas, donner lieu à l'application de sanctions manifestement hors de proportion avec la gravité de l'omission ou de l'inexactitude constatée, comme d'ailleurs avec l'avantage qui en a été retiré ; qu'il y a lieu, dès lors, de déclarer contraire à la Constitution le IV de l'article 85 et, par voie de conséquence, les mots "et 1740 ter A" au III du même article ;

40. Considérant, en revanche, qu'en modifiant l'article 1740 ter du code général des impôts afin de sanctionner la délivrance d'une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle d'une amende égale à 50 % du montant de la facture, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au manquement ; qu'il n'a pas méconnu, ce faisant, les exigences de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

41. Considérant que, toutefois, lorsqu'une sanction administrative est susceptible de se cumuler avec une sanction pénale, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartiendra donc aux autorités administratives et judiciaires compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous cette réserve, le V de l'article 85 n'est pas contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 2012-267 QPC du 20 juillet 2012 – Mme Irène L. [Sanction du défaut de déclaration des sommes versées à des tiers]**

4. Considérant qu'en réprimant le manquement aux obligations, prévues à l'article 240, au 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B du code susvisé, de transmettre à l'administration fiscale des informations relatives aux sommes versées à d'autres contribuables, la disposition contestée sanctionne le non respect d'obligations déclaratives permettant à l'administration fiscale de procéder aux recoupements nécessaires au contrôle du respect, par les bénéficiaires des versements qui y sont mentionnés, de leurs obligations fiscales ;

5. Considérant qu'en fixant l'amende encourue par l'auteur des versements en proportion des sommes versées, le législateur a poursuivi un but de lutte contre la fraude fiscale qui constitue un objectif de valeur constitutionnelle ; qu'il a proportionné la sanction en fonction de la gravité des manquements réprimés appréciée à raison de l'importance des sommes non déclarées ; que le taux de 50 % retenu n'est pas manifestement disproportionné ; que, par suite, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

- **Décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013 – Loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière**

- SUR L'ARTICLE 44 :

41. Considérant que l'article 44 est relatif à la prise de copie de documents soumis au droit de communication de l'administration fiscale ; que son paragraphe II introduit au sein de la section 1 du chapitre I du titre II de la première partie du livre des procédures fiscales un nouveau 2° ter comprenant un nouvel article L. 13 F en vertu duquel les agents de l'administration peuvent, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre copie des documents dont ils ont connaissance dans le cadre des procédures d'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques et des procédures de vérification de la comptabilité ; que son paragraphe I a pour objet de compléter l'article 1734 du code général des impôts, relatif à l'amende de 1 500 euros applicable à l'absence de tenue ainsi qu'à la destruction avant les délais prescrits des documents soumis au droit de communication de l'administration fiscale ou au refus de communiquer ces documents ; qu'il prévoit que cette amende est applicable,

en cas d'opposition à la prise de copie des documents prévue par le nouvel article L. 13 F du livre des procédures fiscales, pour chaque document, sans que le total des amendes puisse être supérieur à 10 000 euros ou, si ce montant est supérieur, à 1 % du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 1 % du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle ;

42. Considérant que les requérants invoquent la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 résultant de la disproportion manifeste entre l'infraction et la peine encourue ;

43. Considérant qu'en instaurant, au paragraphe I de l'article 44, une amende en cas d'opposition à la prise de copie des documents soumis au droit de communication de l'administration fiscale s'élevant à 1 500 euros « pour chaque document, sans que le total des amendes puisse être supérieur à 10 000 euros ou, si ce montant est supérieur, à 1 % du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 1 % du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle », le législateur a entendu réprimer les agissements faisant obstacle au droit de l'administration d'obtenir copie de documents en vertu du paragraphe II de l'article 44 ; qu'en prévoyant une amende de 1 500 euros par document dont la copie serait refusée, dans la limite d'un total des amendes ne pouvant être supérieur à 10 000 euros, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au regard du manquement ; qu'en revanche, pour l'instauration d'un plafonnement global du montant des sanctions pouvant être encourues, le législateur a retenu des critères de calcul, alternatifs au seuil de 10 000 euros, en proportion du chiffre d'affaires ou du montant des recettes brutes déclaré, sans lien avec les infractions, et qui revêtent un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité des infractions réprimées ; qu'il y a lieu, dès lors, de déclarer contraires à la Constitution les mots : « ou, si ce montant est supérieur, à 1 % du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 1 % du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle » au deuxième alinéa du paragraphe I de l'article 44 ;

44. Considérant que, pour le surplus, l'article 44 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

[...]

- SUR L'ARTICLE 61 :

53. Considérant que l'article 61 instaure des sanctions en cas de défaut de réponse ou de réponse partielle à une mise en demeure de produire certains éléments déclaratifs relatifs aux actionnaires, aux filiales et aux participations ; que le 1^o de son paragraphe I introduit un nouveau paragraphe IV dans l'article 1763 du code général des impôts prévoyant une amende de 1 500 euros, ou 10 % des droits rappelés si ce dernier montant est plus élevé, pour chaque manquement constaté par personne ou groupement de personnes au titre d'un exercice lorsque le défaut de réponse ou la réponse partielle porte sur les listes des personnes ou groupement de personnes prévues en application des dispositions des articles 53 A, 172, 172 bis et 223 du même code ; que le 2^o de son paragraphe I rétablit un article 1763 A prévoyant une amende de même montant, « pour chaque manquement constaté par entité au titre d'un exercice » lorsque le défaut de réponse ou la réponse partielle porte sur la déclaration prévue au paragraphe IV de l'article 209 B du même code ; que le paragraphe II de l'article 61 prévoit une application de ces nouvelles sanctions aux déclarations dont l'obligation de dépôt arrive à échéance à compter de l'entrée en vigueur de la loi ;

54. Considérant que les requérants contestent les critères retenus pour les manquements aux dispositions de l'article 61, qui seraient insuffisamment objectifs et précis ; qu'ils soutiennent également que le principe de proportionnalité des peines est méconnu ;

55. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 34 de la Constitution, « la loi fixe les règles concernant la détermination des crimes et délits ainsi que les peines qui leur sont applicables » ; qu'en faisant référence aux listes des personnes ou groupements de personnes de droit ou de fait prévues en application des dispositions des articles 53 A, 172, 172 bis et 223 du code général des impôts, le nouveau paragraphe IV de l'article 1763 du même code vise à réprimer le manquement à des obligations qui ne résultent pas directement de la loi elle-même mais des mesures réglementaires qu'exige son application ; qu'il en va de même à l'article 1763 A rétabli dans le code général des impôts qui fait référence à « la déclaration prévue au paragraphe IV de l'article 209 B » du même code, alors que ce paragraphe ne fait que mentionner les obligations déclaratives de la personne morale qui doivent être fixées par décret en Conseil d'État ; que, toutefois, en réprimant l'absence de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure de produire des documents exigés par des mesures réglementaires d'application, le législateur a défini lui-même les comportements constitutifs de ces infractions sans méconnaître le principe de la légalité des délits ;

56. Considérant, en second lieu, qu'en prévoyant de réprimer le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure de produire certains documents d'une amende de 1 500 euros ou 10 % des droits rappelés si ce dernier montant est plus élevé, pour chaque manquement constaté au titre d'un exercice, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au regard du manquement et des conséquences qui peuvent en résulter au regard des impôts à acquitter par le contribuable ;

57. Considérant que les dispositions de l'article 61, qui ne méconnaissent aucune autre exigence constitutionnelle, doivent être déclarées conformes à la Constitution ;

- **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]**

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 ;

10. Considérant que, d'autre part, l'amende prévue par l'article 1756 *quater* du code général des impôts s'applique « sans préjudice des sanctions de droit commun » ; que le principe d'un tel cumul de sanctions n'est pas, en lui-même, contraire au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; que, toutefois, lorsque deux sanctions prononcées pour un même fait sont susceptibles de se cumuler, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartient donc aux autorités administratives et judiciaires compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous ces réserves, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

- **Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015 – Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger]**

4. 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 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 qu'une amende fiscale 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 de la méconnaissance des obligations fiscales ;

5. Considérant qu'en réprimant la méconnaissance des obligations déclaratives relatives aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger posées par les dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition qu'il a instaurée, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus à l'étranger ; qu'il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ;

6. Considérant qu'en punissant d'une amende forfaitaire d'un montant de 1 500 euros le défaut de déclaration annuelle de tout compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, montant porté à 10 000 euros lorsque le compte est ouvert dans un État 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, le législateur a, s'agissant du manquement à une obligation déclarative poursuivant l'objectif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, instauré des sanctions dont la nature est liée à celle de l'infraction et qui, même par le cumul d'amendes qu'elles permettent, ne sont pas manifestement disproportionnées à la gravité des faits qu'il entend réprimer ;

7. Considérant que la loi elle-même a assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés en prévoyant deux montants forfaitaires distincts, selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires ; que, pour chaque sanction prononcée, le juge décide après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, en fonction de l'une ou l'autre des amendes prononcées, soit de maintenir l'amende, soit d'en dispenser le contribuable si ce dernier n'a pas manqué à l'obligation de déclaration de l'existence d'un compte bancaire à l'étranger ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

8. Considérant que les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doivent être rejetés ; que les dispositions contestées, qui ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

- **Décision n° 2016-554 OPC du 22 juillet 2016 – M. Gilbert B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger II]**

5. Selon 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 ». 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.

6. En réprimant la méconnaissance de l'obligation déclarative annuelle relative aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition instaurée au paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus ou de biens à l'étranger. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

7. L'amende prévue par les dispositions contestées, qui réprime l'absence de déclaration annuelle des comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger, est fixée en pourcentage du solde de ces comptes dès lors que le total de ces soldes excède 50 000 euros au 31 décembre de l'année. Cette amende est encourue même dans l'hypothèse où les sommes figurant sur ces comptes n'ont pas été soustraites frauduleusement à l'impôt. En prévoyant une amende proportionnelle pour un simple manquement à une obligation déclarative, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer. Dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, les dispositions contestées, qui méconnaissent le principe de proportionnalité des peines, doivent être déclarées contraires à la Constitution.

- **Décision n° 2016-618 QPC du 16 mars 2017 – Mme Michelle Theresa B. [Amende pour défaut de déclaration de trust]**

. En ce qui concerne la méconnaissance des principes de proportionnalité et d'individualisation des peines :

4. Lorsque le constituant ou l'un au moins des bénéficiaires d'un trust, tel que défini à l'article 792-0 *bis* du code général des impôts, a son domicile fiscal en France ou lorsque ce trust comprend un bien ou un droit qui y est situé, l'article 1649 AB du même code impose à l'administrateur de ce trust d'en déclarer la constitution, le nom du constituant et des bénéficiaires, la modification ou l'extinction, ainsi que le contenu de ses termes. Lorsque l'administrateur d'un trust a son domicile fiscal en France, l'article 1649 AB lui impose d'en déclarer la constitution, la modification ou l'extinction ainsi que le contenu de ses termes. Dans les deux cas, il est, en outre, tenu de déclarer la valeur vénale au 1^{er} janvier de l'année des biens, droits et produits du trust.

5. Les dispositions contestées, dans leur rédaction issue de la loi du 29 juillet 2011, sanctionnent la méconnaissance de ces obligations par une amende d'un montant forfaitaire de 10 000 euros ou, s'il est plus élevé, d'un montant proportionnel égal à 5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés. Dans leur rédaction résultant de la loi du 6 décembre 2013, les dispositions contestées portent le montant de l'amende forfaitaire à 20 000 euros et le taux de l'amende proportionnelle à 12,5 %. Cette sanction s'applique à chaque défaut aux obligations déclaratives mentionnées ci-dessus, même en l'absence de soustraction à l'impôt.

6. Selon 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 ». 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. En outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une amende fiscale 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. Il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales.

7. En réprimant la méconnaissance des obligations déclaratives relatives aux trusts posées par les dispositions de l'article 1649 AB du code général des impôts, le législateur a entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations relatives aux trusts et prévenir la dissimulation d'actifs à l'étranger. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

8. En prévoyant une amende dont le montant, non plafonné, est fixé en proportion des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés, pour un simple manquement à une obligation déclarative, même lorsque les biens et droits placés dans le trust n'ont pas été soustraits à l'impôt, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer.

9. Dès lors, les mots « 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 » figurant au paragraphe IV *bis* de l'article 1736 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi du 29 juillet 2011 ainsi que les mots « ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 12,5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés » figurant au même paragraphe IV *bis*, dans sa rédaction résultant de la loi du 6 décembre 2013 doivent être déclarés contraires à la Constitution, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs dirigés contre ces dispositions.

10. En second lieu, d'une part, en punissant d'une amende forfaitaire, fixée, selon la version des dispositions contestées, à 10 000 ou 20 000 euros, chaque manquement au respect des obligations déclaratives incombant aux administrateurs de trusts, le législateur a, s'agissant d'informations substantielles et du manquement à une obligation déclarative poursuivant l'objectif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, instauré une sanction dont la nature est liée à celle de l'infraction. L'amende forfaitaire, même en cas de cumul, n'est pas manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'a entendu réprimer le législateur, compte tenu des difficultés propres à l'identification de la détention d'avoirs, en France ou à l'étranger, par le truchement d'un trust.

11. D'autre part, l'amende forfaitaire s'applique à chaque manquement aux obligations déclaratives prévues par l'article 1649 AB du code général des impôts. Pour chaque sanction prononcée, le juge décide après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués, manquement par manquement, et sur la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir l'amende, soit d'en décharger le redevable si le manquement n'est pas établi. Il peut ainsi adapter les pénalités selon la gravité des agissements commis par le redevable. Par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines.

12. Les griefs tirés de la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789, en ce qu'ils sont dirigés contre l'amende forfaitaire instaurée par les dispositions contestées, doivent être écartés.

- **Décision n° 2016-743 DC du 29 décembre 2016 – Loi de finances rectificative pour 2016**

. En ce qui concerne le 2° du paragraphe I de l'article 14 :

7. Le 2° du paragraphe I de l'article 14 de la loi déferée insère, dans le code général des impôts, un article 1729 H qui sanctionne les contribuables astreints à la tenue d'une comptabilité en cas de méconnaissance d'obligations documentaires prévues par le paragraphe II de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales, qui permet à l'administration de réaliser des traitements informatiques sur les fichiers des écritures comptables. Ces manquements sont punis d'une amende de 5 000 euros ou, en cas de rectification et si le montant en est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits.

8. Les sénateurs et les députés requérants reprochent à ces dispositions de ne pas définir en des termes suffisamment clairs et précis les infractions sanctionnées, en méconnaissance du principe de légalité des délits et des peines et de l'article 34 de la Constitution. Ils soutiennent également que le législateur a méconnu l'étendue de sa compétence en sanctionnant le défaut de mise à disposition de fichiers informatiques dont le format est déterminé par arrêté ministériel. Enfin, selon les sénateurs requérants, est également méconnu le principe de proportionnalité des peines dès lors que les dispositions contestées sanctionnent d'une amende proportionnelle non plafonnée un manquement à une simple obligation documentaire.

9. L'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires... ». Aux termes de l'article 34 de la Constitution : « La loi fixe les règles concernant... la détermination des crimes et délits ainsi que les peines qui leur sont applicables ». Le législateur tient de l'article 34 de la Constitution, ainsi que du principe de légalité des délits et des peines qui résulte de l'article 8 de la Déclaration de 1789, l'obligation de fixer lui-même le champ d'application de la loi pénale et de définir les crimes et délits en termes suffisamment clairs et précis pour exclure l'arbitraire. L'article 61 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement. 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.

10. En premier lieu, d'une part, en réprimant le défaut de présentation ou de mise à disposition des documents, données ou traitements nécessaires à la mise en œuvre des investigations prévues au paragraphe II de l'article L. 47 A ou de ceux soumis à contrôle, le législateur a défini les comportements constitutifs des infractions, sans méconnaître le principe de légalité des délits et des peines ni l'article 34 de la Constitution. D'autre part, en renvoyant à un arrêté ministériel la détermination du format dans lequel les supports informatiques doivent sous peine de sanction être remis à l'administration, le législateur n'a pas, s'agissant d'une simple norme technique de présentation de ces supports, méconnu l'étendue de sa compétence.

11. En second lieu, en réprimant le défaut de présentation ou de mise à disposition d'éléments nécessaires à la réalisation de traitements informatiques dans le cadre d'une vérification de comptabilité d'une amende de 5 000 euros ou, en cas de rectification et si le montant en est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au regard des manquements en cause et de leurs conséquences sur les impôts à acquitter par le contribuable.

12. Le 2° du paragraphe I de l'article 14, qui ne méconnaît ni l'article 8 de la Déclaration de 1789, ni l'article 34 de la Constitution, ni aucune autre exigence constitutionnelle, est donc conforme à la Constitution.

- **Décision n° 2017-636 QPC du 9 juin 2017 – Société Edenred France [Amende sanctionnant le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état de suivi des plus-values en sursis ou report d'imposition]**

5. Selon 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 ». 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. En outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une amende fiscale 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. Il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales.

6. En vertu du paragraphe I de l'article 54 *septies* du code général des impôts, les entreprises qui bénéficient d'un des régimes de sursis ou de report d'imposition des plus-values mentionnés à ce paragraphe « doivent joindre à leur déclaration de résultat un état conforme au modèle fourni par l'administration faisant apparaître, pour chaque nature d'élément, les renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des éléments considérés ». Cet état de suivi des plus-values en sursis ou report d'imposition sert ainsi à établir l'impôt dû l'année au cours de laquelle aura lieu l'événement mettant fin au sursis ou au report.

7. Les dispositions contestées punissent d'une amende égale à 5 % des résultats omis le défaut de production de cet état de suivi, ainsi que sa production inexacte ou incomplète. Cette sanction est encourue lorsque ces manquements sont commis pendant l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération ayant donné lieu au sursis ou au report d'imposition ou pendant les exercices ultérieurs.

8. En premier lieu, d'une part, l'obligation déclarative dont la méconnaissance est ainsi sanctionnée porte sur des renseignements qui doivent figurer en annexe de la déclaration annuelle de résultat de l'entreprise et qui sont nécessaires au calcul de l'impôt sur la plus-value à l'issue du sursis ou du report d'imposition. Il ressort des travaux préparatoires qu'en instituant cette obligation, le législateur a entendu assortir d'une contrepartie les régimes fiscaux favorables, dérogatoires au droit commun, dont peuvent bénéficier les contribuables réalisant certaines opérations. En réprimant la méconnaissance d'une telle obligation, qui permet directement le suivi de la base taxable et ainsi l'établissement de l'impôt sur la plus-value placée en sursis ou en report, le législateur a poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. D'autre part, en punissant d'une amende égale à 5 % des résultats omis, qui servent de base au calcul de l'impôt exigible ultérieurement, chaque manquement au respect de l'obligation déclarative incombant aux contribuables bénéficiant d'un régime de sursis ou de report d'imposition, le législateur a instauré une sanction dont la nature est liée à celle de l'infraction. Ainsi, même lorsqu'elle s'applique lors de plusieurs exercices, l'amende n'est pas manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'a entendu réprimer le législateur, compte tenu des difficultés propres au suivi des obligations fiscales en cause.

9. En second lieu, l'amende contestée s'applique lors de chaque exercice pour lequel l'état de suivi n'est pas produit ou présente un caractère inexact ou incomplet. Pour chaque sanction prononcée, le juge décide, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués, manquement par manquement, et sur la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir l'amende, soit d'en décharger le redevable si le manquement n'est pas établi. Il peut ainsi adapter les pénalités à la gravité des agissements commis par le redevable. Par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines.

10. Les griefs tirés de la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doivent donc être écartés. Il en va de même du grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi, dès lors que les dispositions contestées n'instituent aucune différence de traitement.

- **Décision n° 2017-667 QPC du 27 octobre 2017 – M. Didier C. [Amende proportionnelle pour défaut de déclaration des contrats de capitalisation souscrits à l'étranger]**

– Sur le fond :

3. Selon l'article 8 de la Déclaration 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* ». 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.

4. Le second alinéa de l'article 1766 du code général des impôts sanctionne d'une amende proportionnelle le défaut de déclaration annuelle, auprès de l'administration fiscale, en violation de l'article 1649 AA du même code, des contrats de capitalisation, notamment des contrats d'assurance-vie, souscrits à l'étranger, lorsque la valeur de ces contrats, au 31 décembre de l'année, est égale ou supérieure à 50 000 euros. Cette amende s'élève à 5 % de la valeur des contrats non déclarés.

5. En réprimant ainsi la méconnaissance de cette obligation déclarative annuelle, le législateur a entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations relatives à ces contrats et prévenir la dissimulation de revenus placés à l'étranger. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

6. Toutefois, en prévoyant une amende dont le montant, non plafonné, est fixé en proportion de la valeur des contrats non déclarés, pour un simple manquement à une obligation déclarative, même lorsque les revenus n'ont pas été soustraits à l'impôt, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer.

7. Dès lors, les dispositions contestées, qui méconnaissent le principe de proportionnalité des peines, doivent être déclarées contraires à la Constitution.

- **Décision n° 2018-739 QPC du 12 octobre 2018 – Société Dom Com Invest [Sanction de la délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers d'obtenir un avantage fiscal]**

– Sur le fond :

4. Selon 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* ». 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.

5. Les dispositions contestées sanctionnent la délivrance irrégulière de documents permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposable, un crédit ou une réduction d'impôt. Le montant de cette amende correspond à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents ou, à défaut d'une telle mention, au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu par un tiers. L'amende est appliquée sans considération de la bonne foi de l'auteur du manquement sanctionné.

6. En adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu lutter contre la délivrance abusive ou frauduleuse d'attestations ouvrant droit à un avantage fiscal. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

7. Toutefois, en sanctionnant d'une amende d'un montant égal à l'avantage fiscal indûment obtenu par un tiers ou à 25 % des sommes indûment mentionnées sur le document sans que soit établi le caractère intentionnel du manquement réprimé, le législateur a institué une amende revêtant un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité de ce manquement.

8. Par conséquent, le premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts, qui méconnaît le principe de proportionnalité des peines, doit être déclaré contraire à la Constitution, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief.

- **Décision n° 2021-892 QPC du 26 mars 2021 – Société Akka technologies et autres [Sanction de l'obstruction aux enquêtes de l'autorité de la concurrence]**

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance du principe de nécessité des délits et des peines :

19. Le principe de nécessité des délits et des peines ne fait pas obstacle à ce que les mêmes faits commis par une même personne puissent faire l'objet de poursuites différentes aux fins de sanctions de nature différente en application de corps de règles distincts. Si l'éventualité que deux procédures soient engagées peut conduire à un cumul de sanctions, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues.

20. En premier lieu, l'article L. 450-8 du code de commerce punit de deux ans d'emprisonnement et d'une amende de 300 000 euros le fait pour quiconque de s'opposer, de quelque façon que ce soit, à l'exercice des fonctions dont les agents de l'Autorité de la concurrence sont chargés. Ces dispositions permettent de sanctionner toute entrave intentionnelle aux mesures d'investigation ou d'instruction conduites par ces agents.

21. Par conséquent, en ce qu'elles permettent de sanctionner des entraves au contrôle de l'Autorité de la concurrence, commises par des entreprises de manière intentionnelle, les dispositions de l'article L. 450-8 du code de commerce et les dispositions contestées tendent à réprimer de mêmes faits qualifiés de manière identique.

22. En deuxième lieu, la sanction administrative instaurée par les dispositions contestées vise, comme le délit prévu à l'article L. 450-8 du code de commerce, à assurer l'efficacité des enquêtes conduites par l'Autorité de la concurrence pour garantir le respect des règles de concurrence nécessaires à la sauvegarde de l'ordre public économique. Ces deux répressions protègent ainsi les mêmes intérêts sociaux.

23. En dernier lieu, lorsqu'il s'applique à des entreprises, le délit prévu à l'article L. 450-8 du code de commerce est, conformément aux règles énoncées par l'article 131-38 du code pénal, puni d'une amende de 1 500 000 euros. La nature de cette sanction n'est pas différente de celle de l'amende prévue par les dispositions contestées, dont le montant ne peut excéder 1 % du montant du chiffre d'affaires mondial de l'entreprise.

24. Il résulte de ce qui précède que la répression administrative prévue par les dispositions contestées et la répression pénale organisée par l'article L. 450-8 du code de commerce relèvent de corps de règles identiques protégeant les mêmes intérêts sociaux aux fins de sanctions de même nature. Les dispositions contestées méconnaissent donc le principe de nécessité et de proportionnalité des peines. Elles doivent donc être déclarées contraires à la Constitution.

- **Décision n° 2021-908 QPC du 26 mai 2021 – Société KF3 Plus [Pénalités pour défaut de délivrance d'une facture]**

5. Selon 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* ». 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. 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.

6. Les dispositions contestées sanctionnent d'une amende fiscale de 50 % du montant de la transaction le fait pour un fournisseur redevable de la taxe sur la valeur ajoutée de ne pas délivrer une facture. Si celui-ci apporte, dans les trente jours de la mise en demeure adressée par l'administration fiscale, la preuve que l'opération a toutefois été régulièrement comptabilisée, l'amende encourue est réduite à 5 % du montant de la transaction.

7. En sanctionnant d'une amende fiscale les manquements aux règles de facturation, le législateur a entendu réprimer des comportements visant à faire obstacle, d'une part, au contrôle des comptabilités tant du vendeur que de l'acquéreur d'un produit ou d'une prestation de service et, d'autre part, au recouvrement des prélèvements auxquels ils sont assujettis. Ce faisant, il a poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

8. En premier lieu, d'une part, en l'absence de délivrance d'une facture, le législateur a prévu l'application d'une amende dont le montant n'est pas plafonné et dont le taux, qui s'élève à 50 % du montant de la transaction, est fixe. D'autre part, cette amende reste due, alors même que la transaction a été régulièrement comptabilisée, si le fournisseur n'apporte pas la preuve de cette comptabilisation dans les trente jours suivant la mise en demeure de l'administration fiscale.

9. En second lieu, le législateur a prévu l'application d'une amende réduite dont le montant n'est pas non plus plafonné et dont le taux de 5 % est fixe, quand bien même le fournisseur justifierait d'une comptabilisation régulière de la transaction permettant à l'administration d'effectuer des contrôles.

10. Par conséquent, les dispositions contestées peuvent donner lieu à une sanction manifestement disproportionnée au regard de la gravité du manquement constaté, comme de l'avantage qui a pu en être retiré.

11. Il résulte de ce qui précède que, si elles poursuivent l'objectif de répression des manquements aux règles relatives à l'établissement des factures, les dispositions contestées méconnaissent le principe de proportionnalité des peines. Par conséquent, et sans qu'il soit nécessaire d'examiner les autres griefs, elles doivent être déclarées contraires à la Constitution.

- **Décision n° 2021-942 QPC du 21 octobre 2021 – Société Décor habitat 77 [Pénalités pour facture de complaisance]**

Sur le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines :

5. Selon 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* ». 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. 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.

6. Les dispositions contestées sanctionnent d'une amende fiscale égale à 50 % du montant des sommes versées ou reçues le fait, pour l'émetteur ou le destinataire d'une facture, de travestir ou dissimuler l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, certains éléments d'identification obligatoires, ou de sciemment accepter l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom.

7. En premier lieu, en sanctionnant d'une amende fiscale les manquements aux règles de facturation, le législateur a entendu réprimer des comportements visant à faire obstacle, d'une part, au contrôle des comptabilités tant du vendeur que de l'acquéreur d'un produit ou d'une prestation de service et, d'autre part, au recouvrement des prélèvements auxquels ils sont assujettis. Ce faisant, il a poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

8. En second lieu, d'une part, en fixant l'amende encourue en proportion du montant des sommes versées ou reçues au titre d'une facture irrégulière, le législateur a instauré une sanction dont l'assiette est en lien avec la nature de l'infraction.

9. D'autre part, le taux de 50 % retenu n'est pas manifestement disproportionné au regard de la gravité des manquements que le législateur a entendu réprimer, dès lors que ceux-ci portent sur une opération réalisée par des professionnels dans le cadre de leur activité et ont nécessairement un caractère intentionnel.

10. Le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines doit donc être écarté.

- **Décision n° 2022-988 QPC du 8 avril 2022 – M. Roland B. [Cumul de poursuites et de sanctions en cas d'opposition à un contrôle fiscal]**

4. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le deuxième alinéa de l'article 1732 du code général des impôts.

5. La société intervenante soutient par ailleurs que l'application automatique de la majoration prévue par ces dispositions méconnaîtrait le principe de proportionnalité des peines.

6. Selon 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 ». Les principes ainsi énoncés ne concernent pas seulement les peines prononcées par les juridictions pénales mais s'étendent à toute sanction ayant le caractère d'une punition.

7. En premier lieu, il découle du principe de nécessité des délits et des peines qu'une même personne ne peut faire l'objet de plusieurs poursuites tendant à réprimer de mêmes faits qualifiés de manière identique, par des sanctions de même nature, aux fins de protéger les mêmes intérêts sociaux. Si l'éventualité que deux procédures soient engagées peut conduire à un cumul de sanctions, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues.

8. En application de l'article L. 74 du livre des procédures fiscales, les bases d'imposition sont évaluées d'office lorsqu'un contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers. Les dispositions contestées prévoient que, dans ce cas, cette évaluation d'office entraîne l'application d'une majoration de 100 % aux droits rappelés et aux créances fiscales devant être restituées à l'État.

9. L'article 1746 du code général des impôts punit d'une amende correctionnelle le fait de mettre les agents habilités à constater les infractions à la législation fiscale dans l'impossibilité d'accomplir leurs fonctions. Cette infraction est constituée en particulier lorsqu'un contribuable s'oppose à la mise en œuvre d'un contrôle fiscal.

10. Toutefois, la seule circonstance que plusieurs incriminations soient susceptibles de réprimer un même comportement ne peut caractériser une identité de faits au sens des exigences résultant de l'article 8 de la Déclaration de 1789 que si ces derniers sont qualifiés de manière identique.

11. Or, l'article 1746 du code général des impôts réprime le comportement de toute personne visant à faire obstacle à l'accomplissement par les agents de l'administration de leurs fonctions, indépendamment de la mise en œuvre d'un contrôle fiscal et du fait que des droits aient ou non été éludés. La majoration prévue par les dispositions contestées ne peut, quant à elle, s'appliquer qu'à un contribuable qui s'est opposé à un contrôle fiscal à la suite duquel l'administration établit qu'il a éludé des droits.

12. Dès lors, ces dispositions ne tendent pas à réprimer de mêmes faits, qualifiés de manière identique. Le grief tiré de la méconnaissance du principe de nécessité des délits et des peines doit donc être écarté.

13. En second lieu, 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.

14. D'une part, en adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu réprimer les comportements visant à faire obstacle au contrôle fiscal. Il a ainsi poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

15. D'autre part, en prévoyant une majoration des droits éludés, le législateur a instauré une sanction dont l'assiette est en lien avec la nature de l'infraction. Le taux de cette majoration n'est pas manifestement disproportionné au regard de la particulière gravité du comportement réprimé.

16. Le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines doit donc être écarté.

- **Décision n° 2022-1001 QPC du 1er juillet 2022 – Société Lorraine services [Amende fiscale contre les tiers déclarants II]**

3. Sur le fond, la société requérante reproche à ces dispositions de méconnaître le principe de proportionnalité des peines dès lors qu'elles répriment le seul fait pour une personne d'avoir manqué à son obligation de déclarer certaines sommes versées à des contribuables d'une amende dont le montant, non plafonné, est fixé à 50 % des sommes non déclarées, quand bien même un tel manquement ne serait pas intentionnel et les sommes versées n'auraient pas été soustraites frauduleusement à l'impôt. Selon elle, ces dispositions méconnaîtraient également les principes d'égalité devant la loi et devant la justice dans la mesure où elles permettraient à l'administration de choisir discrétionnairement les déclarants auxquels elle peut demander de réparer leur omission.

4. Selon les dispositions combinées du troisième alinéa de l'article 23-2 et du troisième alinéa de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel ne peut être saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité relative à une disposition qu'il a déjà déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une de ses décisions, sauf changement des circonstances.

5. Dans sa décision du 20 juillet 2012, le Conseil constitutionnel a spécialement examiné le 1 du paragraphe I de l'article 1736 du code général des impôts, dans la rédaction contestée par la société requérante. Il a déclaré ces dispositions conformes à la Constitution dans les motifs et le dispositif de sa décision.

6. Pour écarter le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines, le Conseil constitutionnel a notamment jugé que ces dispositions visent à permettre à l'administration fiscale de procéder aux recoupements nécessaires au contrôle du respect, par les bénéficiaires de versements, de leurs obligations fiscales. Il a également considéré que le législateur avait proportionné la sanction en fonction de la gravité des manquements réprimés et que le taux retenu n'était pas manifestement disproportionné.

7. Il ne résulte pas des décisions rendues postérieurement par le Conseil constitutionnel une modification de la portée du principe de proportionnalité des peines lorsqu'il s'applique à une sanction fiscale dont le montant procède de l'application d'un taux à une assiette.

8. Dès lors, en l'absence de changement des circonstances, il n'y a pas lieu, pour le Conseil constitutionnel, de statuer sur la question prioritaire de constitutionnalité.
