



Décision n° 2017 - 636 QPC

Article 1734 *ter* devenu 1763 du code général des impôts

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

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2017

Sommaire

I. Dispositions législatives	4
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	23

Table des matières

I. Dispositions législatives	4
A. Dispositions contestées	4
Code général des impôts.....	4
- Article 1734 <i>ter</i> - version applicable au litige résultant des articles 20 et 26 de la loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999.....	4
- Article 1763 - version applicable au litige issue de l'article 17 de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005	4
B. Évolution des dispositions contestées	5
1. Article 1734 <i>ter</i> du CGI devenant article 1763	5
a. Loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991	5
- Article 25.....	5
b. Loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999	5
- Article 20.....	5
- Article 26.....	6
- Article 1734 <i>ter</i> tel que modifié par la loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999	6
c. Loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003	7
- Article 52.....	7
- Article 1734 <i>ter</i> tel que modifié par la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003	7
d. 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	7
- Article 13.....	7
- Article 17 => Dispositions reprises dans l'article 1763 (avec modifications textuelles)	8
- Article 25.....	8
- Article 1763 tel que modifié par 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	8
e. Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005	8
- Article 38.....	8
- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005	9
f. Loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006	9
- Article 77.....	9
- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006	9
g. Loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009	10
- Article 33.....	10
- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009	10
h. Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011	10
- Article 41.....	10
- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011	11
i. Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012	11
- Article 30.....	11
- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012	11
j. Loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.....	12
- Article 61.....	12

- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière..... 12

C. Autres dispositions 13

1. Code général des impôts 13

- Article 41 13
- Article 54 septies 14
- Article 151 octies..... 14
- Article 151 nonies..... 16

2. BOI-IS-FUS-60-10-30-20120912 18

3. Rescrit n° 2012/8 du 21 février 2012 20

D. Application des dispositions contestées 21

- a. Cour Européenne des Droits de l’Homme 21
 - CEDH, 7 juin 2012, aff. 4837/06, *Segame SA c/ France* 21
- b. Jurisprudence administrative..... 21
 - CE, 25 novembre 2009, *Société Osiatis Ingénierie*, n°308306 21

II. Constitutionnalité de la disposition contestée 23

A. Normes de référence..... 23

Déclaration des droits de l’homme et du citoyen de 1789..... 23

- Article 6..... 23
- Article 8..... 23

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel..... 23

1. Sur le principe de proportionnalité et d’individualisation des peines..... 23

- Décision n° 2012-267 QPC du 20 juillet 2012, Mme Irène L. [Sanction du défaut de déclaration des sommes versées à des tiers]..... 23
- Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 - Loi de finances pour 2014..... 24
- Décision n° 2014-707 DC du 29 décembre 2014 - Loi de finances pour 2015..... 25
- 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]..... 25
- 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] 27
- Décision n° 2016-618 QPC du 16 mars 2017 - Mme Michelle Theresa B. [Amende pour défaut de déclaration de trust]..... 28
- Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016 - Loi de finances pour 2017..... 29

2. Sur le principe d’égalité devant la loi 29

- Décision n° 2016-618 QPC du 16 mars 2017 - Mme Michelle Theresa B. [Amende pour défaut de déclaration de trust]..... 29

I. Dispositions législatives

A. Dispositions contestées

Code général des impôts

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

A : Sanctions fiscales.

- **Article 1734 ter - version applicable au litige résultant des articles 20 et 26 de la loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999**

Lorsque les contribuables ne peuvent présenter le registre mentionné à l'article 54 septies ou lorsque les renseignements portés sur ce registre sont incomplets ou inexacts, il est prononcé une amende égale à 5 p. 100 (1) du montant des résultats omis sur le registre.

De même, si l'état prévu au I de l'article 54 septies ou au II de l'article 151 octies n'est pas produit au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs, ou si les renseignements qui sont portés sur ces états sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats omis ⁽¹⁾.

Si l'état prévu au III de l'article 54 septies n'est pas produit au titre d'un exercice ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B.(1)

Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés.

⁽¹⁾ Ces dispositions sont applicables aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2000.

Les dispositions de l'article 1734 ter ont été transférées sous l'article 1763 du Code général des impôts par l'[ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005](#) - ([ordonnance ratifiée par l'article 138 de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009](#)).

- **Article 1763 - version applicable au litige issue de l'article 17 de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005**

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;

e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.

f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

B. Évolution des dispositions contestées

1. Article 1734 *ter* du CGI devenant article 1763

a. Loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991

- Article 25

VIII. – Il est inséré dans le code général des impôts un article 1734 *ter* ainsi rédigé :

« Art. 1734 *ter*. – Lorsque les contribuables ne peuvent présenter le registre mentionné à l'article 54 *septies* ou lorsque les renseignements portés sur ce registre sont incomplets ou inexacts, il est prononcé une amende égale à 1 p. 100 du montant des résultats omis sur le registre.

« De même, si l'état prévu au I de l'article 54 *septies* n'est pas produit au titre des exercices ultérieurs à celui au cours duquel est réalisée l'opération définie au deuxième alinéa de ce même paragraphe ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 1 p. 100 du montant des résultats omis.

« L'administration informe les contribuables de son intention d'appliquer cette amende, des motifs de celle-ci et de la possibilité dont ils disposent de présenter leurs observations dans un délai de trente jours.

« Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés. »

b. Loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999

- Article 20

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

A. - L'article 54 *septies* est ainsi modifié :

1o Au I, après les mots : « 151 *octies*, », sont insérés les mots : « 151 *octies* A, » ;

2o Le deuxième alinéa du I est supprimé ;

3o Le III est ainsi modifié :

a) Les mots : « , le maintien du » sont remplacés par les mots : « placées sous le » ;

b) Les mots : « est subordonné à la production d'un » sont remplacés par les mots : « , les sociétés bénéficiaires des apports doivent produire un » ;

c) Les mots : « est établi par les sociétés bénéficiaires des apports et » sont supprimés.

B. - Le dernier alinéa du II de l'article 151 *octies* est supprimé.

C. - L'article 93 *quater* est ainsi modifié :

1o Au I *ter* et au II, les mots : « des quatrième et cinquième alinéas » sont remplacés par les mots : « du dernier alinéa » ;

2o Le dernier alinéa du V est ainsi rédigé :

« Les personnes placées sous le régime prévu à l'alinéa précédent sont soumises aux obligations définies à l'article 54 septies. »

D. - L'article 1734 ter est ainsi modifié :

1o Au premier alinéa, le pourcentage : « 1 % » est remplacé par le pourcentage : « 5 % » ;

2o Le deuxième alinéa est remplacé par deux alinéas ainsi rédigés :

« De même, si l'état prévu au I de l'article 54 septies ou au II de l'article 151 octies n'est pas produit au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs, ou si les renseignements qui sont portés sur ces états sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats omis.

« Si l'état prévu au III de l'article 54 septies n'est pas produit au titre d'un exercice ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B. »

II. - Les dispositions du I sont applicables aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2000.

- **Article 26**

I. - L'article L. 80 D du livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1o Il est inséré, après le premier alinéa, un alinéa ainsi rédigé :

« Les sanctions fiscales ne peuvent être prononcées avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contribuable ou redevable concerné 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. »

2o Le dernier alinéa est supprimé.

II. - Sont abrogés, dans le code général des impôts, le 4 du IV de l'article 302 bis K, l'antépénultième alinéa de l'article 1609 duovicies, la première phrase du dernier alinéa de l'article 1725 A, l'avant-dernier alinéa de l'article 1734 ter, la première phrase du troisième alinéa de l'article 1740 ter, le quatrième alinéa de l'article 1788 sexies, le quatrième alinéa de l'article 1788 octies, le deuxième alinéa de l'article 1788 nonies et l'article 1840 N octies.

III. - Des arrêtés du ministre chargé du budget fixent, pour chaque catégorie d'impôts ou de sanctions, la date d'entrée en vigueur du I et du II sans que celle-ci puisse être postérieure au 1er janvier 2001.

- **Article 1734 ter tel que modifié par la loi n° 99-1173 du 30 décembre 1999 de finances rectificative pour 1999**

Lorsque les contribuables ne peuvent présenter le registre mentionné à l'article 54 septies ou lorsque les renseignements portés sur ce registre sont incomplets ou inexacts, il est prononcé une amende égale à ± 5 p. 100⁽¹⁾ du montant des résultats omis sur le registre.

~~De même, si l'état prévu au I de l'article 54 septies n'est pas produit au titre des exercices ultérieurs à celui au cours duquel est réalisée l'opération définie au deuxième alinéa de ce même paragraphe ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 1 p. 100 du montant des résultats omis~~

De même, si l'état prévu au I de l'article 54 septies ou au II de l'article 151 octies n'est pas produit au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs, ou si les renseignements qui sont portés sur ces états sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats omis⁽¹⁾.

Si l'état prévu au III de l'article 54 septies n'est pas produit au titre d'un exercice ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B.⁽¹⁾

~~L'administration informe les contribuables de son intention d'appliquer cette amende, des motifs de celle-ci et de la possibilité dont ils disposent de présenter leurs observations dans un délai de trente jours.~~

Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés.

⁽¹⁾ Ces dispositions sont applicables aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2000.

c. Loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003

- Article 52

(...)

V. - Dans la première phrase du deuxième alinéa de l'article 1734 ter du même code, après les mots : « si l'état prévu », sont insérés les mots : « au IV de l'article 41, » et les mots : « ou au II de l'article 151 octies » sont remplacés par les mots : « , au II de l'article 151 octies ou au 2 du II de l'article 151 nonies ».

- Article 1734 ter tel que modifié par la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003

Lorsque les contribuables ne peuvent présenter le registre mentionné à l'article 54 septies ou lorsque les renseignements portés sur ce registre sont incomplets ou inexacts, il est prononcé une amende égale à 5 % du montant des résultats omis sur le registre.

De même, si l'état prévu **au IV de l'article 41**, au I de l'article 54 septies, ~~ou au II de l'article 151 octies~~ **au II de l'article 151 octies ou au 2 du II de l'article 151 nonies**, n'est pas produit au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs, ou si les renseignements qui sont portés sur ces états sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats omis.

Si l'état prévu au III de l'article 54 septies n'est pas produit au titre d'un exercice ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B.

Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés.

d. Ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et l'aménagement du régime des pénalités

[Ordonnance ratifiée par l'article 138 de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009](#)

- Article 13

III. - Les articles 1731 A à 1734 ter sont remplacés par les dispositions suivantes :

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

Art. 1732. - La mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du livre des procédures fiscales entraîne :

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

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

Art. 1734. -L'absence de tenue, la destruction avant les délais prescrits ou le refus de communiquer les documents soumis au droit de communication de l'administration entraîne l'application d'une amende de 1 500.

- **Article 17 => Dispositions reprises dans l'article 1763 (avec modifications textuelles)**

Au A de la section II du chapitre II du livre II du même code, les articles 1757 à 1770 nonies sont remplacés par les dispositions suivantes :

(...) Art. 1763. - I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;
- e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.
- f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

(...)

- **Article 25**

Les dispositions du présent chapitre entrent en vigueur le 1er janvier 2006.

- **Article 1763 tel que modifié par 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**

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;
- e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.
- f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

e. Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005

- **Article 38**

(...)

VII. - Dans le e du I de l'article 1763 du même code, après les mots : « au II de l'article 151 octies ou au 2 du II », sont insérés les mots : « et au VI ».

(...)

- **Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005**

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;
- e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II et au VI de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.
- f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

NOTA : Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005, art. 38 VIII : Ces dispositions sont applicables aux opérations d'apport, d'échange ou de transmission à titre gratuit réalisées à compter du 1er janvier 2006.

f. Loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006

- **Article 77**

(...)

VI. - L'article 1763 du même code est complété par un III ainsi rédigé :

« III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % du prix de revient du bien donné en location ou mis à disposition sous toute autre forme le défaut de production de la déclaration prévue à l'article 54 octies. »

(...)

- **Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006**

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;
- e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II et au VI de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.
- f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % du prix de revient du bien donné en location ou mis à disposition sous toute autre forme le défaut de production de la déclaration prévue à l'article 54 octies.

NOTA :

Loi 2006-1771 2006-12-30 art. 77 VII : dispositions applicables aux contrats de location conclus ou aux mises à disposition sous toute autre forme intervenues à compter du 1er janvier 2007.

g. Loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009

- Article 33

(...)

XII. — Le c du I de l'article 1763 du même code est ainsi rédigé :

« c) Etat prévu au premier alinéa de l'article 223 Q ; ».

(...)

- Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;

b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;

c) ~~Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B~~ Etat prévu au premier alinéa de l'article 223 Q ⁽¹⁾;

d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;

e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II et au VI de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.

f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % du prix de revient du bien donné en location ou mis à disposition sous toute autre forme le défaut de production de la déclaration prévue à l'article 54 octies.

NOTA :

⁽¹⁾ Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2009.

h. Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011

- Article 41

I. — Le même code est ainsi modifié :

1° Au 3° du 3 du II de l'article 212, après le mot : « débiteur », sont insérés les mots : « ou en exécution d'une procédure de sauvegarde ou d'un redressement judiciaire » ;

2° Le a septies du I de l'article 219 est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa, les mots : « l'imposition des plus-values et » sont remplacés par les mots : « la déduction des » ;

- b) A l'avant-dernier alinéa, les mots : « plus-value ou » sont supprimés ;
c) Au dernier alinéa, les mots : « Toutefois, le présent a septies ne s'applique aux plus-values que si » sont supprimés et la dernière occurrence des mots : « plus-values » est remplacée par les mots : « moins-values » ;
3° Après le f du I de l'article 1763, il est inséré un g ainsi rédigé :
« g) Etat de suivi mentionné au dernier alinéa du a septies du I de l'article 219. »
II. — Le 1° du I s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2010. Les 2° et 3° du I s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2012.

- **Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011**

I.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat prévu au premier alinéa de l'article 223 Q (1) ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;
- e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II et au VI de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs ;
- f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219 ;

g. Etat de suivi mentionné au dernier alinéa du a septies du I de l'article 219.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

III.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % du prix de revient du bien donné en location ou mis à disposition sous toute autre forme le défaut de production de la déclaration prévue à l'article 54 octies.

i. Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012

- **Article 30**

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

(...)

B. - Après le g du I de l'article 1763, il est inséré un h ainsi rédigé :

« h) L'état mentionné au dernier alinéa du 2 de l'article 221. »

(...)

- **Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012**

I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

- a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;
- b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;
- c. Etat prévu au premier alinéa de l'article 223 Q (1) ;
- d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;
- e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II et au VI de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs ;
- f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219 ;

g. Etat de suivi mentionné au dernier alinéa du a septies du I de l'article 219 ;

h. L'état mentionné au dernier alinéa du 2 de l'article 221.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % du prix de revient du bien donné en location ou mis à disposition sous toute autre forme le défaut de production de la déclaration prévue à l'article 54 octies.

NOTA :

LOI n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 art. 30 II : les dispositions du présent article s'appliquent aux transferts réalisés à compter du 14 novembre 2012.

j. Loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière

- **Article 61**

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

1° L'article 1763 est complété par un IV ainsi rédigé :

IV. - Entraîne l'application d'une amende de 1 500 € 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, le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure de produire les listes des personnes ou groupements de personnes de droit ou de fait prévues en application des articles 53 A, 172, 172 bis et 223. La majoration de 10 % est calculée sur le montant des droits rappelés, à raison des éléments retenus pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt relatifs à ces personnes ou groupements de personnes. » ;

(...)

- **Article 1763 tel que modifié par la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière**

I.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;

b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;

c. Etat prévu au premier alinéa de l'article 223 Q ;

d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;

e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II et au VI de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs ;

f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219 ;

g. Etat de suivi mentionné au dernier alinéa du a septies du I de l'article 219 ;

h. L'état mentionné au dernier alinéa du 2 de l'article 221.

Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

II.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

III.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % du prix de revient du bien donné en location ou mis à disposition sous toute autre forme le défaut de production de la déclaration prévue à l'article 54 octies.

IV.-Entraîne l'application d'une amende de 1 500 € 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, le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure de produire les listes des personnes ou groupements de personnes de droit ou de fait prévues en application des articles 53 A, 172, 172 bis et 223. La majoration de 10 % est calculée sur le montant des droits rappelés, à raison des éléments retenus pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt relatifs à ces personnes ou groupements de personnes.

NOTA :

Loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 article 61 II, les dispositions du IV du présent article s'appliquent aux déclarations dont l'obligation de dépôt arrive à échéance à compter du 8 décembre 2013.

C. Autres dispositions

1. Code général des impôts

- Article 41

Modifié par loi n°2008-1425 du 27 décembre 2008 - art. 80

I.-Les plus-values soumises au régime des articles 39 duodécies à 39 quindecies et réalisées par une personne physique à l'occasion de la transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle peuvent bénéficier des dispositions suivantes :

a. L'imposition des plus-values afférentes aux éléments de l'actif immobilisé constatées à l'occasion de cette transmission fait l'objet d'un report jusqu'à la date de cession ou de cessation de l'entreprise ou jusqu'à la date de cession d'un de ces éléments si elle est antérieure.

L'imposition des plus-values visées au premier alinéa est effectuée à la date à laquelle il est mis fin au report au nom du ou des bénéficiaires de la transmission de l'entreprise individuelle.

b. En cas de cession à titre onéreux de ses droits par un bénéficiaire, il est mis fin au report d'imposition pour le montant de la plus-value afférente à ses droits. L'imposition des plus-values est effectuée au nom de ce bénéficiaire.

c. En cas de nouvelle transmission à titre gratuit par l'un des bénéficiaires de la transmission visée au premier alinéa, le report est maintenu si le bénéficiaire de la nouvelle transmission prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value à la date où l'un des événements cités au a ou b se réalise. A défaut, l'imposition des plus-values afférentes aux éléments transmis est effectuée au nom du donateur ou du défunt.

d. En cas d'apport en société dans les conditions prévues aux I et II de l'article 151 octies, le report d'imposition est maintenu si le ou les bénéficiaires ayant réalisé l'apport prennent l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value en report à la date où l'un des événements cités au a se réalise. A défaut, l'imposition des plus-values afférentes aux éléments apportés est effectuée au nom du ou des apporteurs. En cas de cession de tout ou partie des titres reçus en rémunération de cet apport, il est mis fin au report au nom du ou des bénéficiaires ayant réalisé l'apport.

d bis. En cas de partage avec soulte, le report d'imposition est maintenu si le ou les attributaires de l'entreprise individuelle prennent l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value en report à la date où l'un des événements cités aux a ou b se réalise.

e. Pour l'application du présent article, la mise en location-gérance de tout ou partie de l'entreprise est assimilée à une cessation totale ou partielle.

II.-Lorsque l'activité est poursuivie pendant au moins cinq ans à compter de la date de la transmission visée au premier alinéa du I, les plus-values demeurant en report définies au premier alinéa du a du I sont définitivement exonérées.

III.-Les profits afférents aux stocks constatés à l'occasion de la transmission visée au premier alinéa du I ne sont pas imposés si le ou les nouveaux exploitants bénéficiaires inscrivent ces stocks à la valeur comptable pour laquelle ils figurent au bilan de l'ancienne entreprise.

IV.-a. Le régime défini au I s'applique sur option exercée par le ou les exploitants et, si tel est le cas, par les autres bénéficiaires lors de l'acceptation de la transmission par ces derniers.

b. Le ou les bénéficiaires ayant opté pour le régime défini au I communiquent à l'administration un état faisant apparaître le montant des plus-values réalisées lors de la transmission et dont l'imposition est reportée conformément aux a, c et d du I.

c. Le ou les bénéficiaires mentionnés au a doivent joindre à la déclaration prévue à l'article 170, au titre de l'année en cours à la date de la transmission et des années suivantes, un état faisant apparaître les renseignements nécessaires au suivi des plus-values dont l'imposition est reportée conformément aux a, c et d du I.

d. Le ou les exploitants mentionnés au a joignent à leur déclaration de résultat un état faisant apparaître, pour chaque nature d'élément, les renseignements nécessaires au calcul des plus-values imposables.

e) L'article 151 septies ne s'applique pas en cas d'exercice de l'option prévue au a.

V.-Un décret précise les obligations déclaratives.

- **Article 54 septies**

Modifié par ordonnance n°2015-681 du 18 juin 2015 - art. 9

I. Les entreprises placées sous l'un des régimes prévus par les 5 bis, 7 et 7 bis de l'article 38, le II bis de l'article 208 C et les articles 151 octies, 151 octies A, 151 octies B, 210 A, 210 B, 210 D et 238 quater K du présent code 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. Un décret précise le contenu de cet état.

II. Les plus-values dégagées sur des éléments d'actif non amortissables à l'occasion d'opérations d'échange, de cessions, de fusion, d'apport, de scission, de transformation et dont l'imposition a été reportée, par application des dispositions des 5 bis, 7,7 bis de l'article 38, du 2 de l'article 115, du II bis de l'article 208 C et de celles des articles 151 octies, 151 octies A, 151 octies B, 210 A, 210 B, 210 D, 248 A et 248 E sont portées sur un registre tenu par l'entreprise qui a inscrit ces biens à l'actif de son bilan. Il en est de même des plus-values dégagées sur des éléments d'actif non amortissables résultant du transfert dans ou hors d'un patrimoine fiduciaire et dont l'imposition a été reportée par application de l'article 238 quater B ou de l'article 238 quater K. Lorsque l'imposition est reportée en application de l'article 238 quater B, le registre est tenu par le fiduciaire qui a inscrit ces biens dans les écritures du patrimoine fiduciaire.

Ce registre mentionne la date de l'opération, la nature des biens transférés, leur valeur comptable d'origine, leur valeur fiscale ainsi que leur valeur d'échange ou leur valeur d'apport. Il est conservé dans les conditions prévues à l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle le dernier bien porté sur le registre est sorti de l'actif de l'entreprise ou du patrimoine fiduciaire. Il est présenté à toute réquisition de l'administration.

III. Pour les scissions de société placées sous le régime prévu aux articles 210 A et 210 B, les sociétés bénéficiaires des apports doivent produire un état indiquant la situation de propriété, au cours de l'exercice, des titres représentatifs des apports que les associés de la société scindée se sont engagés à conserver pendant trois ans. Cet état, conforme au modèle fixé par l'administration, doit être joint à leurs déclarations de résultats souscrites au titre de la période couverte par l'engagement de conservation des titres.

NOTA :

Conformément au VI de l'article 10 de l'ordonnance n° 2015-681 du 18 juin 2015, les dispositions de l'article 54 septies, dans leur rédaction issue de la présente ordonnance, s'appliquent aux états de suivi joints aux déclarations de résultats des exercices clos à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente ordonnance.

- **Article 151 octies**

Modifié par Loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005 - art. 38 (V) JORF 31 décembre 2005

I. Les plus-values soumises au régime des articles 39 duodecimes à 39 quindecimes et réalisées par une personne physique à l'occasion de l'apport à une société soumise à un régime réel d'imposition d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité peuvent bénéficier des dispositions suivantes :

a. L'imposition des plus-values afférentes aux immobilisations non amortissables fait l'objet d'un report jusqu'à la date de la cession, du rachat ou de l'annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport de l'entreprise ou jusqu'à la cession de ces immobilisations par la société si elle est antérieure. Toutefois, en cas de transmission à titre gratuit à une personne physique des droits sociaux rémunérant l'apport ou de la nue-propriété de ces droits,

le report d'imposition est maintenu si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value à la date où l'un des événements prévus à la phrase précédente se réalise ;

Lorsque l'apport a été consenti à une société civile professionnelle, le report d'imposition prévu au premier alinéa du présent a est maintenu, en cas d'opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 octies A ou de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral. Il est mis fin à ce report lorsqu'intervient l'un des événements mentionnés à ce même I ;

Le report d'imposition prévu au premier alinéa est maintenu en cas d'échange des droits sociaux mentionnés au même alinéa résultant d'une fusion ou d'une scission jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation des droits reçus lors de l'échange ;

b. L'imposition des plus-values afférentes aux autres immobilisations est effectuée au nom de la société bénéficiaire de l'apport selon les modalités prévues au d du 3 de l'article 210 A pour les fusions de sociétés.

Par dérogation au b, l'apporteur peut opter pour l'imposition au taux prévu au 1 du I de l'article 39 quindecies de la plus-value à long terme globale afférente à ses immobilisations amortissables ; dans ce cas, le montant des réintégrations prévues au b est réduit à due concurrence.

Les profits afférents aux stocks ne sont pas imposés au nom de l'apporteur si la société bénéficiaire de l'apport inscrit ces stocks à l'actif de son bilan à la valeur comptable pour laquelle ils figurent au dernier bilan de l'entreprise apporteuse.

Sous les conditions fixées au a du 3 de l'article 210 A, les provisions afférentes aux éléments transférés ne sont rapportées au résultat imposable de l'entreprise apporteuse que si elles deviennent sans objet.

Les dispositions du 5 de l'article 210 A sont applicables aux apports visés au présent article ;

Les dispositions du présent article sont applicables à l'apport à une société, d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à l'exception des immeubles, si ceux-ci sont mis à disposition de la société bénéficiaire de l'apport dans le cadre d'un contrat d'une durée d'au moins neuf ans ;

Lorsque les immeubles mentionnés au dixième alinéa cessent d'être mis à disposition de la société bénéficiaire de l'apport, les plus-values, non encore imposées, afférentes aux éléments non amortissables sont comprises dans les bases de l'impôt dû par les personnes physiques mentionnées aux premier à sixième alinéas, au titre de l'année au cours de laquelle cette mise à disposition a cessé ; les plus-values et les profits afférents aux autres éléments apportés qui n'ont pas encore été soumis à l'impôt ainsi que les provisions afférentes à l'ensemble des éléments apportés qui n'ont pas encore été reprises sont rapportés aux résultats de la société bénéficiaire de l'apport au titre de l'exercice au cours duquel la mise à disposition a cessé.

II. Le régime défini au I s'applique :

a. Sur simple option exercée dans l'acte constatant la constitution de la société, lorsque l'apport de l'entreprise est effectué à une société en nom collectif, une société en commandite simple, une société à responsabilité limitée dans laquelle la gérance est majoritaire ou à une société civile exerçant une activité professionnelle ;

b. (Périmé).

L'option est exercée dans l'acte d'apport conjointement par l'apporteur et la société ; elle entraîne l'obligation de respecter les règles prévues au présent article.

Si la société cesse de remplir les conditions permettant de bénéficier sur simple option du régime prévu au I, le report d'imposition des plus-values d'apport peut, sur agrément préalable, être maintenu. A défaut, ces plus-values deviennent immédiatement taxables.

L'apporteur doit joindre à la déclaration prévue à l'article 170 au titre de l'année en cours à la date de l'apport et des années suivantes un état conforme au modèle fourni par l'administration faisant apparaître les renseignements nécessaires au suivi des plus-values dont l'imposition est reportée conformément aux premier et troisième alinéas du a du I. Un décret précise le contenu de cet état.

III. Les dispositions du II de l'article 93 quater et de l'article 151 septies ne s'appliquent pas aux plus-values constatées à l'occasion d'apports en sociétés visées aux I et II du présent article.

IV. (Abrogé à compter du 1er janvier 2000).

NOTA :

Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005, art. 38 VIII : Ces dispositions sont applicables aux opérations d'apport, d'échange ou de transmission à titre gratuit réalisées à compter du 1er janvier 2006.

- **Article 151 nonies**

Modifié par Décret n°2009-389 du 7 avril 2009 - art. 1

I. Lorsqu'un contribuable exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéfices sont, en application des articles 8 et 8 ter, soumis en son nom à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles réels, des bénéfices industriels ou commerciaux ou des bénéfices non commerciaux, ses droits ou parts dans la société sont considérés notamment pour l'application des articles 38,72 et 93, comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession.

II.-1. En cas de transmission à titre gratuit à une personne physique de droits sociaux considérés, en application du I, comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, l'imposition de la plus-value constatée peut faire l'objet d'un report jusqu'à la date de cession, de rachat, d'annulation ou de transmission ultérieure de ces droits.

L'imposition de cette plus-value est effectuée à la date à laquelle il est mis fin au report au nom du ou des bénéficiaires de la transmission des droits sociaux.

Lorsqu'un des événements mettant fin au report d'imposition cités au premier alinéa survient, l'imposition de la plus-value est effectuée au nom du bénéficiaire de la transmission.

En cas de nouvelle transmission à titre gratuit par l'un des bénéficiaires de la transmission visée au premier alinéa, le report est maintenu si le bénéficiaire de la nouvelle transmission prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value à la date où l'un des événements cités au premier alinéa survient. A défaut, l'imposition de la plus-value afférente aux droits transmis est effectuée au nom du donateur ou du défunt.

Lorsque l'activité est poursuivie pendant au moins cinq ans à compter de la date de la transmission à titre gratuit visée au premier alinéa, la plus-value en report est définitivement exonérée.

En cas de partage avec soulte, le report d'imposition est maintenu si le ou les attributaires des droits sociaux visés ci-dessus prennent l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value en report à la date où l'un des événements cités au premier alinéa se réalise.

2. Le régime défini au 1 s'applique sur option exercée par le ou les bénéficiaires lors de l'acceptation de la transmission par ces derniers.

Le ou les bénéficiaires ayant opté pour le régime défini au 1 communiquent à l'administration un état faisant apparaître le montant des plus-values réalisées lors de la transmission et dont l'imposition est reportée conformément au 1.

3. Un décret précise le contenu des obligations déclaratives mentionnées au 2.

4. L'article 151 septies ne s'applique pas en cas d'exercice de l'option prévue au 2.

III. En cas d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société visée au paragraphe I ou de sa transformation en société passible de cet impôt, l'imposition de la plus-value constatée est reportée à la date de cession, de rachat ou d'annulation des parts ou actions de l'associé. Ce report est maintenu en cas de transmission, à titre gratuit, des parts ou actions de l'associé à une personne physique si celle-ci prend l'engagement de déclarer en son nom cette plus-value lors de la cession, du rachat ou de l'annulation de ces parts ou actions.

Ces dispositions s'appliquent aux plus-values constatées à compter du 1er janvier 1988.

En cas de transmission à titre gratuit réalisée dans les conditions prévues au premier alinéa, la plus-value en report est définitivement exonérée lorsque, de manière continue pendant les cinq années suivant la transmission, les conditions suivantes sont respectées :

1° Le ou les bénéficiaires de la transmission exercent l'une des fonctions énumérées au 1° de l'article 885 O bis et dans les conditions prévues au même 1° dans la société dont les parts ou actions ont été transmises ;

2° La société dont les parts ou actions ont été transmises poursuit son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole.

L'exonération prévue au deuxième alinéa s'applique à la plus-value en report sur les droits ou actions détenus par le ou les bénéficiaires de la transmission au terme de la période mentionnée au même alinéa.

IV. Lorsque le contribuable mentionné au paragraphe I cesse d'exercer son activité professionnelle, l'imposition de la plus-value constatée sur les parts dont il conserve la propriété est reportée jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation de ces parts.

Ce report est maintenu en cas de transmission, à titre gratuit, des parts ou actions de l'associé à une personne physique si celle-ci prend l'engagement de déclarer en son nom cette plus-value lors de la cession, du rachat ou de l'annulation de ces parts ou actions.

En cas de transmission à titre gratuit réalisée dans les conditions prévues au deuxième alinéa, la plus-value en report détenue par le bénéficiaire de la transmission est définitivement exonérée lorsque, de manière continue

pendant les cinq années suivant la transmission, ce bénéficiaire de la transmission exerce son activité professionnelle au sein de la société, dans les conditions prévues au I ou au 1° du III, et que celle-ci poursuit son activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole.

IV bis.-Le I de l'article 151 octies B est applicable à l'apport de l'intégralité des droits ou parts mentionnés au I dans les conditions suivantes :

1° L'actif de la société ou du groupement dont les droits ou parts sont apportés n'est pas principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis qui ne sont pas affectés par la société ou le groupement à sa propre exploitation, de droits afférents à un contrat de crédit-bail portant sur de tels biens et conclu dans les conditions prévues au 2 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier, de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;

2° La société bénéficiaire reçoit, à l'occasion de l'apport mentionné au 1° ou d'autres apports concomitants, plus de 50 % des droits de vote de la société ou du groupement dont les droits ou parts sont apportés.

Le report d'imposition prend fin à la date de cession, de rachat ou d'annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport ou jusqu'à la date de cession des titres apportés par la société bénéficiaire lorsqu'elle est antérieure.

Ce report d'imposition est maintenu :

a) En cas de transmission, à titre gratuit, des droits ou parts reçus en rémunération de l'apport à une ou plusieurs personnes physiques si le ou les bénéficiaires de la transmission prennent l'engagement de déclarer cette plus-value à la date de cession, de rachat ou d'annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport ou à la date de cession des titres apportés par la société bénéficiaire lorsqu'elle est antérieure ;

b) En cas d'échange de droits ou parts, résultant d'une fusion ou d'une scission de la société dont les droits ou parts ont été apportés ou de la société bénéficiaire de l'apport jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation des droits reçus lors de l'échange.

V.-Les reports d'impositions mentionnés aux II, III et IV sont maintenus en cas d'échange de droits sociaux résultant d'une fusion ou d'une scission jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation des droits reçus lors de l'échange.

VI.-Pour l'application des II à V, le ou les bénéficiaires du report d'imposition doivent joindre à la déclaration prévue à l'article 170 au titre de l'année au cours de laquelle les plus-values bénéficiant d'un report d'imposition sont réalisées et des années suivantes un état faisant apparaître les renseignements nécessaires au suivi des plus-values dont l'imposition est reportée. Un décret précise le contenu de cet état.

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-FUS-60-10-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

**IS - Fusions et opérations assimilées - Obligations déclaratives
– Sanctions en cas d'absence de production des états de suivi**

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Fusions et opérations assimilées

Titre 6 : Obligations déclaratives

Chapitre 1 : Etats de suivi

Section 3 : Sanctions en cas d'absence de production des états de suivi

1

Si l'état de suivi prévu au I de l'article 54 septies ou au II de l'article 151 octies du code général des impôts (CGI) n'est pas produit au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération ou au titre des exercices ultérieurs, ou si les renseignements qui sont portés sur ces états sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 5 % des résultats omis, en application de l'article 1763 du CGI.

10

Le taux de l'amende s'applique sur le montant des résultats [profit (plus-value) ou perte (moins-value)] non déclarés.

L'administration informe les contribuables de son intention d'appliquer cette amende, des motifs de celle-ci et de la possibilité dont ils disposent de présenter leurs observations dans un délai de trente jours. Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés conformément à l'article 1763 du CGI.

20

Exemple :

La société A clôture son exercice de douze mois le 30 juin.

Elle a apporté le 16 mars 2012 à la société C sa participation à 95 % dans les sociétés F2 et F3. La plus-value d'apport dégagée par l'apport des titres F2 s'élève à un montant de 10 M €. En revanche, l'apport des titres F3 dégage une moins-value d'un montant de 2 M €.

Cette opération d'apports partiels d'actif est placée sous le régime de faveur des fusions prévu aux [articles 210 A et 210 B du CGI](#).

La société A ne joint pas à sa déclaration de résultats établie au titre de l'exercice clos le 30 juin 2012 l'état de suivi relatif à l'opération d'apport réalisée le 16 mars 2012.

Dans ces conditions, la société A est passible d'une amende d'un montant égal à 5 % du montant des résultats omis, soit la somme du montant de la plus-value et de la moins-value d'apports [12 M € (10 M € + 2 M €)] et du montant de la plus-value fiscale latente sur les titres C reçus en rémunération [8 M € (10 M € - 2 M €)].

L'amende sanctionne l'absence de déclaration de la valeur fiscale des titres F2 et F3 apportés et de la valeur fiscale des titres C reçus en rémunération de l'apport. Son montant s'élève donc à 1 M € [(12 M € + 8 M €) x 5 %] au titre de l'exercice clos le 30 juin 2012 pour défaut de déclaration des renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des titres F2 et F3 apportés et des titres C reçus en rémunération.

L'amende a pour objet de faciliter le contrôle de la taxation ou de la déduction des résultats de cessions ultérieures des éléments apportés. A cet égard, la déduction d'un montant erroné de moins-value est autant préjudiciable au Trésor public que la taxation d'une moindre plus-value.

L'assiette de l'amende comprend donc, en valeur absolue, la moins-value d'apport des titres F3. La déclaration de la valeur fiscale des titres F3 est indispensable au contrôle du montant de la plus-value de cession ou de la moins-value de cession qui sera ultérieurement constatée par la société C. Il ne saurait donc y avoir de compensation algébrique entre les montants des plus-values et des moins-values non déclarées pour la détermination du montant de l'amende.

Toutefois, il est admis qu'une telle compensation soit réalisée pour la détermination du montant de l'amende calculée à partir de la valeur fiscale des titres reçus en rémunération d'un apport placé sous le régime de faveur prévu à l'[article 210 A du CGI](#), au cas particulier les titres C. Ainsi, et d'une façon générale, lorsque les renseignements relatifs aux titres reçus en rémunération d'un apport partiel d'actif (de titres ou de branches d'activité) ne sont pas régulièrement déclarés sur l'état de suivi, le taux de l'amende s'applique au montant de la plus-value fiscale latente mise en sursis d'imposition conformément aux dispositions prévues au b du 1 de l'[article 210 B](#) déjà cité.

En conséquence, si la société A omet également de joindre l'état de suivi à sa déclaration de résultats déposée au titre de l'exercice clos le 30 juin 2013, une amende d'un montant égal à 400 000 € (8 M € x 5 %) sera à nouveau applicable pour défaut de déclaration des renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des titres C reçus en échange.

3. Rescrit n° 2012/8 du 21 février 2012

170

En vertu des dispositions du II de l'article 1763 du CGI, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies du CGI (état de situation de propriété des titres grevés d'un engagement de conservation de trois ans à la suite d'une scission) entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A du CGI et 210 B du CGI.

RES N° 2012/8 (RC)

QUESTION :

En cas de défaut de production ou d'inexactitudes de l'état de suivi des plus-values en report d'imposition mentionné au I de l'article 54 septies code général des impôts (CGI) ou de l'état prévu au III du même article, une société peut elle régulariser spontanément la situation sans encourir l'application de la sanction prévue à l'article 1763 du CGI ?

RÉPONSE :

En vertu des dispositions du I de l'article 1763 du CGI, entraîne l'application d'une amende égale à 5% des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état mentionné au I de l'article 54 septies du CGI.

De même, en vertu des dispositions du II de l'article 1763 du CGI, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies précité entraîne l'application d'une amende égale à 5% des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B du CGI.

Par mesure de tempérament, il est admis que l'entreprise puisse régulariser sa situation sans encourir l'application de cette sanction lorsque les conditions suivantes sont réunies.

La démarche de la société est spontanée et n'est pas motivée par une quelconque demande de l'administration fiscale (aucun contrôle en cours et la société n'a reçu ni avis de vérification, ni demande d'information à ce sujet).

Par ailleurs, la situation déclarative de la société devra faire apparaître une moralité fiscale irréprochable.

D. Application des dispositions contestées

a. Cour Européenne des Droits de l'Homme

- CEDH, 7 juin 2012, aff. 4837/06, *Segame SA c/ France*

58. Le grief de la requérante porte sur le fait qu'en l'espèce les juridictions administratives n'avaient pas le pouvoir de moduler l'amende fiscale, en l'absence de disposition légale le permettant.

59. La Cour observe tout d'abord que la loi elle-même proportionne dans une certaine mesure l'amende à la gravité du comportement du contribuable, puisque celle-ci est fixée en pourcentage des droits éludés, dont en l'espèce la requérante a pu amplement discuter l'assiette (cf. *mutatis mutandis Valico S.r.l. c. Italie* (déc.), no 70074/01, CEDH 2006-III). La Cour admet par ailleurs, comme le souligne le Gouvernement, le caractère particulier du contentieux fiscal impliquant une exigence d'efficacité nécessaire pour préserver les intérêts de l'Etat et observe, en outre, que ce contentieux ne fait pas partie du noyau dur du droit pénal au sens de la Convention (cf. *mutatis mutandis Jussila c. Finlande* [GC], no 73053/01, § 43, CEDH 2006-XIII). Elle considère enfin que le taux de l'amende, fixé à 25% par l'ordonnance du 7 décembre 2005, n'apparaît pas disproportionné (*Malige* précité, § 49 ; *a contrario et mutatis mutandis Mamidakis c. Grèce*, no 35533/04, § 48, 11 janvier 2007 et *Grifhorst c. France*, no 28336/02, § 105, 26 février 2009).

60. Dès lors, en l'absence d'arbitraire, la Cour conclut qu'il n'y a pas eu en l'espèce violation de l'article 6 § 1.

b. Jurisprudence administrative

- CE, 25 novembre 2009, *Société Osiatis Ingénierie*, n°308306

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à l'issue d'une vérification de la comptabilité de la société Focal Ingénierie Sud, aux droits de laquelle vient la SOCIETE OSIATIS INGENIERIE, l'administration fiscale a remis en cause le calcul de la plus-value déclarée en 1997 par la société Focal Ingénierie Sud pour un montant de 2 650 000 F à l'occasion de l'opération d'apport de son fonds de commerce à la société Elipse et a porté ce montant à 11 947 000 F ; que la SOCIETE OSIATIS INGENIERIE se pourvoit en cassation contre l'article 5 de l'arrêt du 31 mai 2007 par lequel la cour administrative d'appel de Lyon, confirmant sur ce point le jugement du tribunal administratif de Lyon du 2 décembre 2003, a rejeté ses conclusions tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, de contribution de 10 % et de contribution de 15 % auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 1997 ainsi que des pénalités correspondantes procédant de ce redressement ;

Considérant, en premier lieu, qu'en vertu des articles 210 A et 210 B du code général des impôts dans leur rédaction applicable à l'année 1997, les plus-values dégagées sur l'ensemble des éléments d'actif apportés du fait d'un apport partiel d'actif ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés chez la société apporteuse et la société bénéficiaire de l'apport doit, lors de la cession des immobilisations non amortissables, calculer les plus-values qu'elle réalise à cette occasion à partir de la valeur qu'elles avaient du point de vue fiscal dans les écritures de la société absorbée ; qu'aux termes de l'article 54 septies du même code dans sa rédaction applicable à l'année 1997 : I. Les entreprises placées sous l'un des régimes prévus par (...) les articles 210 A, 210 B du présent code 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. Un décret précise le contenu de cet état. / Le défaut de production de l'état

prévu au premier alinéa au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération placée sous l'un des régimes prévus aux articles mentionnés à ce même alinéa entraîne l'imposition immédiate du profit ; qu'il résulte de ces dispositions que, pour prétendre au bénéfice du régime de report d'imposition prévu par les articles 210 A et 210 B, le contribuable doit produire, l'année de l'apport, un état conforme aux dispositions de l'article 54 septies ; que pour l'application de ces dispositions, un état qui ne comporterait pas les renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable ne saurait constituer le document exigé par la loi ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'en 1993, il a été fait apport à la société Focal Ingénierie Sud d'un fonds de commerce d'une valeur de 520 000 F et que cette opération a été placée sous le régime du report d'imposition prévu aux articles 210 A et 210 B du code général des impôts ; que la société a entendu bénéficier du même régime de report d'imposition à l'occasion de l'apport qu'elle a consenti en 1997 à la société Elipse des éléments reçus en 1993 ; qu'après avoir constaté que l'état produit par la SOCIETE OSIATIS INGENIERIE, sur lequel apparaissait non la valeur fiscale des biens non amortissables résultant de l'apport qu'elle avait reçu en 1993 mais la seule valeur comptable de l'apport de 1997, ne comportait pas les renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable, la cour administrative d'appel a pu, sans commettre d'erreur de droit, juger que cet état ne constituait pas celui exigé par l'article 54 septies cité ci-dessus ;

Considérant, en deuxième lieu, que la directive du 23 juillet 1990 du Conseil se borne à fixer le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ; que, par suite, après avoir relevé que l'opération litigieuse concernait des sociétés établies en France, c'est sans commettre d'erreur de droit ni entacher sa décision de contradiction de motifs que la cour a écarté comme inopérant le moyen tiré de la violation de la directive du 23 juillet 1990 ;

Considérant, enfin, qu'aux termes de l'article 1734 du code général des impôts dans sa rédaction alors applicable : Si l'état prévu au I de l'article 54 septies n'est pas produit au titre des exercices ultérieurs à celui au cours duquel est réalisée l'opération définie au deuxième alinéa de ce même paragraphe ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 1 p. 100 du montant des résultats omis ; qu'en jugeant que cette amende, infligée à raison de renseignements inexacts ou incomplets, ne vaut que pour les exercices postérieurs à celui pendant lequel l'opération a été réalisée, la cour n'a pas commis d'erreur de droit ; Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le pourvoi de la SOCIETE OSIATIS INGENIERIE doit être rejeté ; qu'en conséquence, les conclusions de la société présentées sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent être également rejetées ;

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

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

- **Article 6**

La Loi est l'expression de la volonté générale. Tous les Citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs Représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. Tous les Citoyens étant égaux à ses yeux sont également admissibles à toutes dignités, places et emplois publics, selon leur capacité, et sans autre distinction que celle de leurs vertus et de leurs talents.

- **Article 8**

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

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

1. Sur le principe de proportionnalité et d'individualisation des peines

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

3. Considérant que l'article 8 de la Déclaration de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires » ; 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 ;

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 recouvrements 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° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 - Loi de finances pour 2014**

93. Considérant que l'article 1735 ter du code général des impôts réprime le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure adressée par l'administration en application du paragraphe III de l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales en matière de contrôle des prix de transfert entre des entreprises qui sont en situation de dépendance ou de contrôle ou lorsque l'une de ces entreprises est établie ou constituée dans un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts ; qu'il prévoit, pour chaque exercice vérifié, une amende d'un montant de 10 000 euros ou, si le montant correspondant est supérieur à cette dernière somme, et compte tenu de la gravité des manquements, d'un montant pouvant atteindre 5 % des bénéfices transférés ;

94. Considérant que l'article 97 modifie cet article 1735 ter pour remplacer la référence à « 5 % des bénéfices transférés » par une référence à « 0,5 % du chiffre d'affaires » ;

95. Considérant que, selon les requérants, ces dispositions portent atteinte au principe de proportionnalité des peines ;

96. Considérant que l'article 8 de la Déclaration de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires. . . » ; 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 » ; que 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 ; 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 ;

97. Considérant qu'en réprimant d'une peine dont le montant peut atteindre 0,5 % du chiffre d'affaires le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure adressée par l'administration en matière de contrôle des prix de transfert, le législateur a, s'agissant du manquement à une obligation documentaire, retenu un critère de calcul du maximum de la peine encourue sans lien avec les infractions réprimées et qui revêt un caractère manifestement hors de proportion avec leur gravité ; que, par suite, l'article 97 doit être déclaré contraire à la Constitution ;

(...)

108. Considérant que la conformité à la Constitution d'une loi déjà promulguée peut être appréciée à l'occasion de l'examen des dispositions législatives qui la modifient, la complètent ou affectent son domaine ; que les dispositions contestées du paragraphe II de l'article 99 de la loi déferée introduisent un nouvel article 1729 E dans le code général des impôts prévoyant une amende établie par renvoi à l'amende prévue à l'article 1729 D du même code ; que les dispositions de l'article 1729 E, qui répriment ainsi le défaut de présentation de la comptabilité analytique ou des comptes consolidés conformément aux paragraphes II et III de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales, ont pour effet de compléter les dispositions de l'article L. 1729 D relatives à la répression des manquements aux obligations de présentation de la comptabilité à l'administration fiscale dans le cadre d'un contrôle ;

109. Considérant qu'en vertu des dispositions de l'article 1729 D du code général des impôts : « Le défaut de présentation de la comptabilité selon les modalités prévues au I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales est passible d'une amende égale :

« 1° en l'absence de rehaussement, à 5 pour mille du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 5 pour mille du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle ;

« 2° en cas de rehaussement, à 5 pour mille du chiffre d'affaires rehaussé par exercice soumis à contrôle ou à 5 pour mille du montant des recettes brutes rehaussé par année soumise à contrôle ;

« 3° à 1 500 euros lorsque le montant de l'amende mentionnée aux 1° et 2° est inférieur à cette somme » ;

110. Considérant, qu'en prévoyant à l'article 1729 D du code général des impôts une amende en cas de défaut de présentation de la comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés selon les modalités prévues par l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales, le législateur a entendu réprimer l'absence de respect de règles de présentation des documents comptables dans le cadre d'un contrôle par l'administration fiscale ;

qu'en prévoyant à l'article 1729 E du code général des impôts introduit par le paragraphe II de l'article 99 de la loi déferée, l'application de l'amende prévue à l'article 1729 D, le législateur a entendu réprimer l'absence de respect des nouvelles obligations de présentation de documents dans le cadre de la procédure de vérification des comptabilités ; qu'en fixant le montant de ces amendes, en l'absence de rehaussement, à 5 pour mille du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 5 pour mille du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle et, en cas de rehaussement, à 5 pour mille du chiffre d'affaires rehaussé par exercice soumis à contrôle ou à 5 pour mille du montant des recettes brutes rehaussé par année soumise à contrôle, le législateur a, s'agissant d'un manquement à une obligation documentaire, retenu des critères de calcul 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 1° et 2° de l'article 1729 D du code général des impôts et, au 3° du même article, les mots : « lorsque le montant de l'amende mentionnée aux 1° et 2° est inférieur à cette somme » ;

- **Décision n° 2014-707 DC du 29 décembre 2014 - Loi de finances pour 2015**

- SUR L'ARTICLE 78 :

44. Considérant que l'article 1735 ter du code général des impôts réprime le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure adressée par l'administration en application du paragraphe III de l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales en matière de contrôle des prix de transfert entre des entreprises qui sont en situation de dépendance ou de contrôle ou lorsque l'une de ces entreprises est établie ou constituée dans un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts ; qu'il prévoit, pour chaque exercice vérifié, une amende « d'un montant de 10 000 euros ou, si le montant correspondant est supérieur à cette dernière somme, et compte tenu de la gravité des manquements, d'un montant pouvant atteindre 5 % des bénéficiaires transférés » ;

45. Considérant que l'article 78 modifie les dispositions de cet article qui fixent le maximum du montant de l'amende encourue ; qu'il prévoit que l'amende, qui ne peut être inférieure à 10 000 euros, peut atteindre le plus élevé des deux montants suivants : « 0,5 % du montant des transactions concernées par les documents ou compléments qui n'ont pas été mis à disposition de l'administration après mise en demeure » ou « 5 % des rectifications du résultat fondées sur l'article 57 du présent code et afférentes aux transactions mentionnées au 1° du présent article » ;

46. Considérant que, selon les sénateurs requérants, en instaurant une sanction proportionnelle au montant des transactions concernées par les documents qui n'ont pas été mis à disposition de l'administration, ces dispositions portent atteinte au principe de proportionnalité des peines ;

47. Considérant que l'article 8 de la Déclaration de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires... » ; 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 » ; que 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 ; 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 ;

48. Considérant que, pour le calcul du plafond de l'amende instituée par l'article 1735 ter, le taux de 0,5 % n'est appliqué qu'au montant des seules transactions pour lesquelles les documents ou compléments spécialement désignés et réclamés par mise en demeure de l'administration n'ont pas été mis à sa disposition ou ne l'ont été que partiellement ; que le législateur a retenu un critère de calcul du maximum de la peine encourue en lien avec les infractions réprimées ; que, pour la détermination du plafond d'une amende prononcée en proportion de la gravité des manquements réprimés, le taux de 0,5 % appliqué à ce montant n'est pas manifestement hors de proportion avec la gravité de ces infractions ; que, par suite, le grief tiré de la violation du principe de proportionnalité des peines doit être écarté ;

49. Considérant que l'article 78, qui ne méconnaît aucune autre exigence constitutionnelle, doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- **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]**

1. Considérant que le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger ; que l'article 1649 A bis du même code impose aux administrations, établissements, organismes ou personnes visés au premier alinéa de l'article 1649 A qui octroient ou qui gèrent des avances remboursables ne portant pas intérêt ou des prêts ne portant pas intérêt de déclarer ces opérations à l'administration des impôts ; qu'aux termes du paragraphe IV de l'article 1736 du même code, dans sa rédaction issue de la loi du 30 décembre 2008 susvisée : « Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article

1649 A et de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 1 500 € par compte ou avance non déclaré. Toutefois, pour l'infraction aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A, ce montant est porté à 10 000 € par compte non déclaré lorsque l'obligation déclarative concerne un 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 » ;

2. Considérant que, selon les requérants, l'amende prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts pour sanctionner le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, qui s'élève à 1 500 ou 10 000 euros selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non 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, méconnaît le principe de proportionnalité des peines ; qu'ils soutiennent également que cette amende méconnaît le principe d'individualisation dès lors que le juge ne dispose pas du pouvoir d'en moduler le montant ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 susvisée ainsi que sur la seconde phrase du même paragraphe IV ;

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

1. Le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leurs revenus ou leurs résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger.
2. Le premier alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du même code prévoit que les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A sont passibles d'une amende de 1 500 euros par compte non déclaré, et que ce montant est porté à 10 000 euros lorsque l'obligation déclarative concerne un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative. Selon le second alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 dans sa rédaction issue de la loi du 14 mars 2012 mentionnée ci-dessus : « Si le total des soldes créditeurs du ou des comptes à l'étranger non déclarés est égal ou supérieur à 50 000 € au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite, l'amende par compte non déclaré est égale à 5 % du solde créditeur de ce même compte, sans pouvoir être inférieure aux montants prévus au premier alinéa du présent IV ».
3. Selon le requérant, le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger en méconnaissance de l'obligation imposée par le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts est punissable de plusieurs amendes concurrentes, notamment celle prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts et celle instituée par l'article L. 152-5 du code monétaire et financier. Dans la mesure où la première de ces amendes peut s'élever à 5 % du solde créditeur du compte non déclaré tandis que la seconde est une amende fixée de manière forfaitaire à 750 euros par compte non déclaré, il en résulterait une différence dans la répression encourue qui méconnaîtrait le principe d'égalité devant la loi pénale.
4. Le Conseil constitutionnel a relevé d'office le grief tiré de ce qu'en fixant, pour le manquement à une obligation déclarative qu'elles répriment, une amende en pourcentage du solde du compte bancaire non déclaré, les dispositions contestées méconnaîtraient le 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 ». 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.
8. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.
9. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter la date de l'abrogation des dispositions contestées. Par conséquent, la déclaration d'inconstitutionnalité du deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi du 14 mars 2012 prend effet à compter de la date de la publication de la présente décision. Elle est applicable aux amendes prononcées sur le fondement du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts avant la date de la décision du Conseil constitutionnel et qui n'ont pas donné lieu à un jugement devenu définitif ou pour lesquelles une réclamation peut encore être formée.

- **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 1er 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° 2016-744 DC du 29 décembre 2016 - Loi de finances pour 2017**

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

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

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

93. Dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, le paragraphe I de l'article 105 de la loi déferée est contraire à la Constitution.

2. Sur le principe d'égalité devant la loi

- **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 du principe d'égalité devant la loi :

13. Selon l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit. Il n'en résulte pas pour autant que le principe d'égalité oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes.

14. En premier lieu, compte tenu des potentialités différentes de fraude que recèlent les comptes bancaires ouverts à l'étranger et les trusts, il était loisible au législateur de sanctionner différemment la méconnaissance des obligations déclaratives qui s'y attachent.

15. En second lieu, les dispositions contestées sanctionnent de la même manière le seul non respect des obligations déclaratives précédemment mentionnées, qu'un impôt ait été éludé ou non. Elles n'instituent donc aucune différence de traitement.

16. Il résulte de ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité doit être écarté.

17. Les dispositions autres que celles déclarées contraires à la Constitution au paragraphe 9, qui ne méconnaissent ni la présomption d'innocence, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.