

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 5B4216-01/08/2001

Date de publication : 01/08/2001

SOUS-SECTION 6 SANCTIONS

Sommaire :

SOUS-SECTION 6

Sanctions

SOUS-SECTION 6

Sanctions

1Le défaut de production ou la production tardive de la déclaration d'ensemble, d'une part, l'insuffisance de déclaration, d'autre part, entraînent l'application de sanctions qui doivent faire l'objet d'une motivation préalable.

A. DÉFAUT DE PRODUCTION OU PRODUCTION TARDIVE DE LA DÉCLARATION D'ENSEMBLE

I. Pénalités (cf. également DB 13 N 1211 et 1212)

2En cas de défaut de production ou de production tardive de la déclaration d'ensemble, l'article 1728 du CGI prévoit que le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration déposée tardivement est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 du même code et d'une majoration de 10 %.

Pour le calcul des intérêts de retard, cf. DB 13 N 1212.

La majoration ¹ est portée à :

- 40 % lorsque la déclaration n'a pas été déposée dans les 30 jours suivant la réception d'une mise en demeure notifiée par pli recommandé d'avoir à la produire dans ce délai ;
- 80 % lorsque la déclaration n'a pas été déposée dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première.

Remarque : l'application des sanctions prévues à l'article 1728 du CGI, n'est pas liée à l'utilisation de la procédure de taxation d'office (cf. ci-après n^{os} 3 et suiv. et DB 13 N 1211 n° 1).

II. Taxation d'office

³Conformément aux dispositions des articles L. 66 et L. 67 du LPF, est taxé d'office à l'impôt sur le revenu tout contribuable qui n'a pas souscrit, dans le délai légal, la déclaration des revenus prévus à l'article 170 du même code, si l'intéressé n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une première mise en demeure.

⁴La mise en oeuvre de la procédure de la taxation d'office est donc subordonnée à deux conditions qui doivent être remplies l'une et l'autre (art. L. 67, al. 1, du LPF) :

- le service a adressé au contribuable défaillant au moins une mise en demeure (par pli recommandé avec accusé de réception) d'avoir à déposer la déclaration d'ensemble ;
- et le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification de cette mise en demeure.

⁵Il n'y a pas lieu de procéder à la mise en demeure prévue à l'article L. 67, al. 1 (LPF, art. L. 67, al. 2) :

- si le contribuable change fréquemment de lieu de séjour ou séjourne dans des locaux d'emprunt ou des locaux meublés ;
- si le contribuable a transféré son domicile fiscal à l'étranger sans déposer sa déclaration de revenus ;
- si un contrôle fiscal n'a pu avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers.

Cas particulier : Contribuable disposant de plusieurs résidences.

⁶Le contribuable qui dispose en France de plusieurs résidences est imposable à l'impôt sur le revenu au lieu où il est réputé posséder son principal établissement conformément aux dispositions de l'article 10 du CGI. Dès lors, une déclaration remise à un autre service n'est pas considérée comme régulièrement déposée. En conséquence, le contribuable peut, en principe, être taxé d'office par le service des impôts du lieu de son domicile fiscal, dans les conditions fixées par les articles L. 65 à L. 67 du LPF, cette taxation devant être assortie des sanctions prévues par l'article 1728 du CGI (cf. n° 2). Toutefois, informée des circonstances

de l'affaire, l'administration ne se refuserait pas à examiner avec bienveillance la demande du contribuable tendant à obtenir la remise ou la modération des pénalités. En outre, le redevable serait admis à solliciter la décharge de l'imposition établie au lieu de souscription de la déclaration (RM Masson, JO, déb, AN du 3 décembre 1984, p. 5248).

B. INSUFFISANCE DE LA DÉCLARATION D'ENSEMBLE

7 Les droits correspondant aux insuffisances, inexactitudes ou omissions de la déclaration d'ensemble peuvent être assortis de pénalités qui varient selon que le contribuable est reconnu de bonne foi ou que le service établit la mauvaise foi ou que le contribuable s'est rendu coupable de manoeuvres frauduleuses ou d'abus de droit.

À cet égard, l'article L. 169, al. 1, du LPF prévoit un délai général de trois ans pendant lequel l'administration a la possibilité de réparer les omissions ou insuffisances d'imposition ; les contribuables sont donc invités, dans la notice accompagnant la déclaration d'ensemble des revenus, à conserver pendant le même délai, le double de leur déclaration ainsi que les pièces justificatives tant des revenus que des charges.

Quant à l'avis d'imposition lui-même, il présente, comme le prescrit la loi, le décompte du revenu imposable et de l'impôt ; les contribuables ont tout intérêt à le conserver également durant la même période dès lors qu'il constitue le justificatif de leurs ressources et la preuve qu'ils ont souscrit régulièrement leur déclaration.

I. En cas de bonne foi

8 Le montant des droits correspondant à l'insuffisance relevée est majoré de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 du CGI dont le taux est fixé à 0,75 % par mois (CGI, art. 1729).

Pour plus de précisions sur ce point, il convient de se reporter à la série 13 RC (DB 13 N 1222).

On rappellera simplement que l'intérêt de retard n'est pas applicable :

- lorsque l'insuffisance n'excède pas le vingtième de la base d'imposition après redressement dans le cas, à compter de l'imposition des revenus de l'année 1999, où le montant des droits mis à la charge du contribuable n'est pas assorti des majorations prévues à l'article 1729, (CGI, art. 1733 - I ; loi de finances pour 2000, art. 104 ; BOI [13 N-4-00](#)) ;
- ou lorsque le contribuable a fait mention spéciale et expresse dans sa déclaration ou dans une note séparée des motifs de droit ou de fait justifiant les déductions qu'il pensait pouvoir pratiquer ou l'omission des revenus qu'il estimait non imposables ou la qualification donnée à certains éléments d'imposition (CGI, art. 1732 ; cf. DB 13 N 1112).

En cas de redressements effectués sur une déclaration souscrite hors délai (cf. DB 13 N 1224 n^{os} 3 et 4).

II. La bonne foi du contribuable est écartée

9Lorsque la bonne foi du contribuable est écartée, les pénalités applicables aux droits correspondant au revenu non déclaré sont définies à l'article 1729 du CGI.

C'est ainsi que le montant des droits mis à la charge du contribuable est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 du CGI et d'une majoration de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie ou de 80 % s'il s'est rendu coupable de manoeuvres frauduleuses ou d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du LPF.

10Il est rappelé à cet égard que c'est au service qu'il appartient de démontrer la mauvaise foi du contribuable ou de prouver l'existence de manoeuvres frauduleuses (cf. DB 13 N 1223).

Les règles concernant l'application des pénalités prévues à l'article 1729 du CGI sont exposées à la DB 13 N 1222 et à la DB 13 N 1223.

En cas de redressements effectués sur une déclaration souscrite hors délai, cf. DB 13 N 1224, n^{os} 3 et 4.

C. MOTIVATION DES SANCTIONS (cf. BOI 13 L-1-01)

11En application de l'article 1^{er} de la loi n° 79-587 du 11 juillet 1979, toutes les sanctions fiscales doivent être motivées.

12Dans sa nouvelle rédaction résultant de l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 1999², l'article L. 80 D du LPF dispose que toutes les sanctions fiscales prononcées par l'administration doivent donner lieu à une information préalable du contribuable, quels que soient leur nature, leur objet ou leur dénomination : majorations, amendes.

Ainsi, chaque fois qu'elle envisage de prononcer une sanction, l'administration doit adresser au contribuable un document lui faisant connaître :

- la sanction qu'elle se propose de lui appliquer ;
- les motifs de la sanction ;
- la possibilité dont il dispose de présenter ses observations dans un délai de trente jours.

La sanction ne peut être prononcée avant l'expiration de ce délai de trente jours.

En revanche, l'obligation d'information préalable ne s'applique pas à l'intérêt de retard, dès lors que celui-ci ne constitue pas une sanction mais la réparation du préjudice subi par le

Trésor du fait de l'encaissement tardif de l'impôt.

13 Conformément à l'arrêté du 27 décembre 2000 (J.O. du 29 décembre 2000, page 20 813), l'obligation d'information préalable s'applique à toutes les sanctions fiscales prononcées à compter du 1^{er} janvier 2001.

1 Pour les conditions de mise en oeuvre de la majoration de 80 % applicable en cas de découverte d'activités occultes (CGI, art. 1728-3, al. 3), [cf. BOI 13 N-3-00 n^{os} [10 à 12](#)]

2 Sur le dispositif applicable antérieurement, cf. DB 13 L 16.