

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-40-10-10-50-20190627

Date de publication : 27/06/2019

DGFIP

CF - Infractions et sanctions pénales - Poursuites correctionnelles - Délit général de fraude fiscale - Les peines

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Infractions et sanctions
Titre 4 : Infractions et sanctions pénales
Chapitre 1 : Poursuites correctionnelles
Section 1 : Délit général de fraude fiscale
Sous-section 5 : Les peines

Sommaire :

- I. Principes
- II. Peines applicables
 - A. Peines principales
 - 1. Peines pour l'auteur du délit
 - 2. Peines pour les complices
 - B. Peines complémentaires
 - 1. Affichage et diffusion du jugement
 - 2. Interdiction d'exercer et suspension du permis de conduire
 - 3. Privation des droits civiques, civils et de famille
 - C. Peines accessoires
 - 1. Interdiction de participer aux travaux de certaines Commissions
 - 2. Déchéance des avantages résultant d'un agrément fiscal
 - D. Peines applicables aux personnes morales
- III. Autres conséquences de la condamnation pour fraude fiscale
 - A. Prononcé de la solidarité de paiement à l'égard des personnes condamnées pour fraude fiscale
 - B. Prorogation du délai de reprise en cas de dépôt d'une plainte

I. Principes

1

Seules les peines expressément prononcées par la juridiction peuvent être appliquées ([code pénal \(C. pén.\), art. 132-17, al.1](#)).

La juridiction peut ne prononcer que l'une des peines encourues pour l'infraction dont elle est saisie (C. pén., art. 132-17, al.2).

(10)

20

Les sanctions pénales sont applicables indépendamment des sanctions fiscales (majorations pour défaut de dépôt dans les délais, manquement délibéré ou manœuvres frauduleuses, amendes fiscales), sans que puisse être invoquée la règle non bis in idem qui interdit que les mêmes faits puissent être sanctionnés deux fois.

La Cour de cassation a affirmé à plusieurs reprises que l'interdiction d'une double condamnation à raison des mêmes faits, prévue par l'article 4 du Protocole n° 7 additionnel à la Convention Européenne de Sauvegarde des Droits de l'Homme et des Libertés Fondamentales, ne trouve à s'appliquer, selon les réserves faites par la France en marge de ce protocole, que pour les infractions relevant en droit français de la compétence des tribunaux statuant en matière pénale et n'interdit pas le prononcé de sanctions fiscales parallèlement aux peines infligées par le juge répressif ([Cass. crim., arrêt du 4 juin 1998, n° 97-80620](#) ; [Cass. crim., arrêt du 19 mai 1999, n° 98-80267](#) et [Cass. crim., arrêt du 2 octobre 2002, n° 01-87996](#)).

La Cour de cassation a également indiqué que l'interdiction d'une double condamnation à raison des mêmes faits prévue, notamment, par l'article 14-7 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques (Pacte de New-York) ne trouve à s'appliquer que dans le cas où une même infraction pénale, ayant déjà donné lieu à un jugement définitif de condamnation ou d'acquiescement, ferait l'objet d'une nouvelle poursuite et, le cas échéant, d'une condamnation devant ou par une juridiction répressive.

La Cour a précisé que ni le principe ni le texte conventionnel susvisés n'interdisent le prononcé de sanctions fiscales parallèlement aux peines infligées par le juge répressif ([Cass. crim., arrêt du 5 juin 2002, n° 01-85005](#)).

Le Conseil constitutionnel a jugé le cumul des sanctions fiscales et pénales conforme à la Constitution ([Cons. const., arrêt du 24 juin 2016 M. Alec W. et autres ECLI:FR:CC:2016:2016.545.QPC](#) , 24 juin 2016 , [M. Jérôme C, ECLI:FR:CC:2016:2016.546.QPC](#) , et [Cons. consti. arrêt du 23 novembre 2018 M. Thomas T. et autres ECLI:FR:CC:2018:2018.745.QPC](#)) sous réserve que le montant global des sanctions éventuellement encourues ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues.

30

Les juges fixent librement la peine (dans la limite du maximum encouru) en tenant compte des circonstances propres à chaque affaire :

- dans le sens du prononcé d'une peine modérée :

[Cass. crim., 3 mai 2001, n° 00-83599](#) : les juges ont tenu compte de la gravité des faits mais également de la personnalité du prévenu, des difficultés qu'il invoquait et des efforts de régularisation entrepris ;

- dans le sens du prononcé d'une peine sévère :

[Cass. crim., 30 janvier 2002, n° 01-80501](#) : les juges ont relevé la durée des carences et l'importance du passif résultant de l'action du prévenu en sa qualité de gérant de fait de la société.

40

En matière correctionnelle, une peine d'emprisonnement sans sursis ne peut être prononcée qu'en dernier recours si la gravité de l'infraction et la personnalité de son auteur rendent cette peine nécessaire et si toute autre sanction est manifestement inadéquate. Dans ce cas, la peine d'emprisonnement doit, si la personnalité et la situation du condamné le permettent, et sauf impossibilité matérielle, faire l'objet d'une des mesures d'aménagement prévues de l'[article 132-25 du C. pén.](#) à l'[article 132-28 du C. pén.](#).

Lorsque le tribunal correctionnel prononce une peine d'emprisonnement sans sursis ou ne faisant pas l'objet d'une des mesures d'aménagement prévues de l'article 132-25 du code pénal à l'article 132-28 du code pénal, il doit spécialement motiver sa décision, au regard des faits de l'espèce et de la personnalité de leur auteur ainsi que de sa situation matérielle, familiale et sociale ([C. pén., art. 132-19](#)).

45

La [loi n° 2017-242 du 27 février 2017, portant réforme de la prescription en matière pénale](#), a porté le délai de prescription de la peine en matière délictuelle de cinq à six ans ([C. pén., art. 133-3](#)). Cette réforme s'applique au délit de fraude fiscale.

Remarque : Ces nouvelles dispositions se sont appliquées immédiatement, aux peines non prescrites à la date de leur entrée en vigueur, soit le 1^{er} mars 2017.

II. Peines applicables

50

S'agissant du délit de fraude fiscale, trois catégories de peines sont applicables : principales, complémentaires et accessoires.

A. Peines principales

Les peines principales sont prévues à l'[article 1741 du CGI](#). Ce sont des peines d'emprisonnement et d'amende.

1. Peines pour l'auteur du délit

(60)

62

L'auteur du délit de fraude fiscale est passible :

- d'un emprisonnement de cinq ans ;
- et d'une amende de 500 000 €.

Depuis la [loi n°2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, art. 23](#), le montant de l'amende peut être porté au double du produit tiré de l'infraction.

64

La [loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013, relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière](#), a porté la peine d'emprisonnement à sept ans et le montant de l'amende à 2 000 0000 €, lorsque les faits ont été commis en bande organisée ou réalisés ou facilités au moyen :

- soit de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;
- soit de l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger ;

- soit de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, au sens de l'article 441-1 du C. pén., ou de toute autre falsification ;
- soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;
- soit d'un acte fictif ou artificiel ou de l'interposition d'une entité fictive ou artificielle.

Ces peines ont concerné les faits commis à compter du 8 décembre 2013, date d'entrée en vigueur de la loi qui les a instituées (principe de non rétroactivité des lois pénales plus sévères).

Remarque : Avant cette date, l'article 1741 du CGI définissait deux circonstances aggravantes de fraude fiscale, sanctionnées par cinq années d'emprisonnement et une amende pénale de 750 000 €, lorsque les faits avaient été réalisés ou facilités au moyen d'une fausse facturation, et par sept années de prison et une amende de 1 000 000 € lorsque le délit était commis en lien avec les paradis fiscaux.

La loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a accru la répression de la fraude fiscale aggravée, en portant le montant de l'amende de 2 000 000 € à 3 000 000 €. Ces nouvelles sanctions sont applicables aux faits commis à compter du 1^{er} janvier 2018, date d'entrée en vigueur de la loi de finances pour 2018.

Depuis la loi n°2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude (article 23), le montant de l'amende peut être porté au double du produit tiré de l'infraction.

66

Une diminution de moitié de la peine privative de liberté encourue est prévue au profit de l'auteur ou du complice d'un délit de fraude fiscale qui permet, en avertissant l'autorité administrative ou judiciaire, d'identifier les autres auteurs ou complices de ce délit (CGI, art.1741, al.12).

Ce statut de "repenti fiscal" a été institué 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, dans le but d'améliorer l'efficacité de la lutte contre la fraude fiscale complexe, en incitant les personnes ayant apporté leur concours à la réalisation du délit (professionnels du droit ou du chiffre, établissements bancaires, gérants de paille, coauteurs etc.) à coopérer avec l'administration fiscale ou l'autorité judiciaire afin d'identifier les autres auteurs et complices de la fraude.

68

La peine complémentaire de confiscation est encourue de plein droit en matière de fraude fiscale en application de l'article 131-21 du C. pén..

La loi n° 2010-768 du 9 juillet 2010 visant à faciliter la saisie et la confiscation en matière pénale a instauré le principe général selon lequel tout bien susceptible de confiscation en application de l'article 131-21 du code pénal peut faire l'objet d'une saisie pénale au stade de l'enquête.

Les dispositions de l'alinéa 6 de l'article 131-21 du code pénal autorisent, pour les infractions punies d'au moins cinq ans d'emprisonnement, une confiscation élargie du patrimoine du condamné pouvant porter non seulement sur les biens dont le condamné est propriétaire mais également sur les biens dont il a la libre disposition sous réserve des droits du propriétaire de bonne foi. Corrélativement, il peut être procédé à une saisie patrimoniale élargie sur le fondement notamment de l'article 706-148 du CPP.

Les saisies pénales sont destinées à garantir l'exécution de la peine de confiscation susceptible d'être prononcée à l'encontre de la personne poursuivie.

2. Peines pour les complices

70

En application des dispositions de l'article 1742 du CGI, de l'article 121-6 du C. pén. et de l'article 121-7 du C. pén., les complices du délit de fraude fiscale encourrent les mêmes peines que l'auteur de l'infraction.

B. Peines complémentaires

80

A la différence des peines accessoires, les peines complémentaires doivent être expressément prononcées par le tribunal.

La Cour de cassation a précisé qu'aucune disposition légale n'imposait au juge pénal de motiver le prononcé d'une peine complémentaire (Cass. Crim., 11 janvier 2001, n°00-80350).

1. Affichage et diffusion du jugement

90

En application des dispositions du onzième alinéa de l'article 1741 du CGI modifié par l'article 16 de la loi 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, la juridiction ordonne l'affichage de la décision prononcée et la diffusion de celle-ci dans les conditions prévues à l'article 131-35 du C. pén. ou à l'article 131-39 du C. pén..

Elle peut toutefois, par une décision spécialement motivée, décider de ne pas ordonner l'affichage de la décision prononcée et la diffusion de celle-ci, en considération des circonstances de l'infraction et de la personnalité de son auteur.

100

Par la publicité des jugements définitifs de condamnation, qui ne doit pas être confondue avec les comptes rendus d'audience publiés par la presse et les notes d'information diffusées auprès de leurs adhérents par certains syndicats professionnels, le législateur a entendu renforcer l'effet dissuasif des condamnations prononcées à l'égard des fraudeurs.

(110 à 130)

2. Interdiction d'exercer et suspension du permis de conduire

140

En application des dispositions de l'article 1750 du CGI, les personnes physiques coupables de l'une des infractions en matière d'impôts directs, de taxe sur la valeur ajoutée et autres taxes sur le chiffre d'affaires, de droit d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et de droit de timbre encourent les peines complémentaires suivantes :

- l'interdiction, suivant les modalités prévues par l'article 131-27 du C. pén., d'exercer directement ou indirectement, pour son propre compte ou pour le compte d'autrui, une profession libérale, commerciale ou industrielle, de diriger, d'administrer, de gérer ou de contrôler à un titre quelconque, directement ou indirectement, pour son propre compte ou pour le compte d'autrui, une entreprise commerciale ou industrielle ou une société commerciale ;
- la suspension, pour une durée de trois ans au plus, ou de six ans au plus en cas de récidive, du permis de conduire, la juridiction pouvant limiter cette peine à la conduite en dehors de l'activité professionnelle.

3. Privation des droits civiques, civils et de famille

150

L'article 1741 du CGI prévoit que toute personne condamnée en application des dispositions de cet article pourra être privée des droits civiques, civils et de famille suivant les modalités prévues par l'article 131-26 du C. pén..

La loi du n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a rendu obligatoire le prononcé de ces peines complémentaires lorsque le délit de fraude fiscale est commis en bande organisée ou dans l'une des circonstance aggravantes prévues à l'article 1741. Cela étant, le juge a la faculté,

par une décision spécialement motivée, de ne pas prononcer ces sanctions, en considération des circonstances de l'infraction et de la personnalité de son auteur (CGI, art. 1741, al.10).

La durée maximale de ces interdictions, en principe de cinq ans, est portée à dix ans à l'encontre de toute personne exerçant au moment des faits une fonction de membre du gouvernement ou un mandat électif public (C. pén., article 131-26-1).

C. Peines accessoires

160

Le Code pénal entré en vigueur le 1^{er} mars 1994 ne prévoit plus de peines accessoires.

Cela étant, les peines accessoires prévues par des dispositions particulières extérieures au Code pénal demeurent applicables et résultent automatiquement de la condamnation prononcée.

1. Interdiction de participer aux travaux de certaines Commissions

170

Aux termes de l'article 1753 du CGI, les personnes qui, à l'occasion de fraudes fiscales ou d'oppositions au contrôle fiscal, ont fait l'objet d'une condamnation, prononcée par le tribunal, à l'une des peines prévues par les dispositions du 4 du I de l'article 1737 du CGI, du 1 de l'article 1738 du CGI, de l'article 1741 du CGI, de l'article 1747 du CGI à l'article 1751 du CGI, du 5 du V de l'article 1754 du CGI, du 2 de l'article 1761 du CGI, de l'article 1771 du CGI à l'article 1775 du CGI, de l'article 1777 du CGI, de l'article 1778 du CGI, de l'article 1783 A du CGI, de l'article 1788 du CGI, de l'article 1789 du CGI, de l'article 1790 du CGI, de l'article 1810 du CGI à l'article 1815 du CGI, de l'article 1819 du CGI, de l'article 1821 du CGI, de l'article 1837 du CGI, de l'article 1838 du CGI, de l'article 1839 du CGI, de l'article 1840 B du CGI, de l'article 1840 I du CGI, de l'article 1840 O du CGI, de l'article 1840 P du CGI et de l'article 1840 Q du CGI, ne sont pas admises à participer aux travaux :

- de la commission communale des impôts directs ;
- de la commission départementale et nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ;
- des commissions centrales des impôts directs (bénéfices agricoles et évaluations foncières) ;
- de la commission départementale de conciliation.

2. Déchéance des avantages résultant d'un agrément fiscal

180

Le 2 de l'article 1649 nonies A du CGI prévoit que lorsque le bénéficiaire d'avantages fiscaux accordés du fait d'un agrément administratif ou d'une convention passée avec l'État, se rend coupable, postérieurement à la date de l'agrément ou de la signature de la convention, d'une infraction fiscale reconnue frauduleuse par une décision judiciaire ayant autorité de chose jugée, il est déchu du bénéfice desdits avantages.

Les impôts dont il a été dispensé depuis la date de l'infraction deviennent immédiatement exigibles, sans préjudice de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et calculé à partir de la date à laquelle ils auraient dû être acquittés.

D. Peines applicables aux personnes morales

190

L'article 131-38 du C. pén. prévoit l'application d'une amende égale au quintuple de celle prévue pour les personnes physiques.

III. Autres conséquences de la condamnation pour fraude fiscale

(200)

A. Prononcé de la solidarité de paiement à l'égard des personnes condamnées pour fraude fiscale

210

En application des dispositions de l'article 1745 du CGI, tous ceux qui ont fait l'objet d'une condamnation définitive prononcée en application de l'article 1741 du CGI, de l'article 1742 du CGI ou de l'article 1743 du CGI peuvent être solidairement tenus, avec le redevable légal de l'impôt fraudé, au paiement de cet impôt ainsi qu'à celui des pénalités fiscales y afférentes.

Il ressort de la jurisprudence que l'administration ne peut exercer les droits découlant de la solidarité pour le recouvrement des impôts fraudés et des pénalités y afférentes que si cette solidarité, qu'il appartient uniquement au juge pénal d'ordonner, résulte d'une condamnation devenue définitive prononcée en application des articles 1741, 1742 ou 1743 du CGI (Cass. crim., arrêt du 8 décembre 1980, n° 79-94929).

Les juges du fond disposent d'un pouvoir souverain d'appréciation pour prononcer la solidarité demandée par l'administration fiscale.

Ils n'ont pas, à cet égard, à motiver spécialement leur décision (Cass. crim., arrêt du 2 mai 1988, n° 87-84059).

En revanche, ils ne sont pas fondés à cantonner la solidarité à une somme déterminée dès lors qu'il appartient à l'administration fiscale, sous le seul contrôle du juge de l'impôt, de fixer le montant des impositions éludées.

215

Lorsque les juges prononcent une condamnation pour fraude fiscale en application de l'article 1741 du CGI, de l'article 1742 du CGI et de l'article 1743 du CGI, l'administration fiscale, partie civile, est recevable devant la juridiction du second degré, y compris sur son seul appel, à demander que soit prononcée la solidarité du condamné avec le redevable légal des impôts fraudés (Cass. crim., 16 janvier 2013, n° 12-82546 ; Cass. crim., 11 décembre 2013, n° 13-80048).

Par ces décisions, la Cour de cassation a rappelé que la solidarité de paiement est une mesure à caractère mixte, pénal et civil.

217

Les personnes tenues par la solidarité édictée par l'article 1745 du CGI sont tous les auteurs, coauteurs ou complices d'une même infraction qui ne sont pas le redevable légal de l'impôt fraudé.

En effet, la solidarité ne peut affecter la situation du redevable légal qui, par application des règles propres au droit fiscal, demeure tenu au paiement total des impôts fraudés et des pénalités qui sont la conséquence de cette fraude (Cass. crim., 24 mai 1982).

Par ailleurs, lorsque le redevable légal de l'impôt fraudé est une personne morale, la Cour de cassation a jugé que la solidarité n'est encourue par le dirigeant poursuivi pénalement que dans la mesure où ce dernier avait la direction de la société au sein de laquelle la fraude fiscale a été perpétrée (Cass. crim., 6 avril 1987 n° 85-96581).

Par suite, cette mesure ne saurait être prononcée lorsque le prévenu a cessé ses fonctions à la date des faits pénalement poursuivis (Cass. crim., 2 mars 1987 n° 85-93947).

220

Sans entraîner de novation dans la nature de la créance et donnant au Trésor un débiteur supplémentaire, le prononcé de la solidarité s'analyse en une condamnation à caractère civil qui trouve sa source dans le jugement correctionnel.

Il en résulte que le titre exécutoire permettant de poursuivre à l'encontre du codébiteur solidaire le recouvrement des sommes ainsi mises à sa charge -il peut s'agir de tout ou partie de l'impôt fraudé et des pénalités correspondantes- est constitué par la décision de justice ayant prononcé la solidarité et que l'exécution de cette décision doit être poursuivie dans les conditions prévues à l'[article 501 du code de procédure civile et suivants](#).

B. Prorogation du délai de reprise en cas de dépôt d'une plainte

230

Selon les dispositions de l'[article L. 187 LPF](#), lorsque l'administration ayant découvert qu'un contribuable se livrait à des agissements frauduleux, a déposé une plainte contre lui, elle peut procéder à des contrôles et à des rehaussements au titre des deux années excédant le délai ordinaire de prescription.

Cette prorogation de délai est applicable aux auteurs des agissements, à leurs complices et, le cas échéant, aux personnes pour le compte desquelles la fraude a été commise.

Jusqu'à la décision de la juridiction pénale et à condition que le contribuable constitue des garanties dans les conditions prévues à l'[article L. 277 du LPF](#) et à l'[article L. 280 du LPF](#), le recouvrement des impositions correspondant à la période qui excède le délai ordinaire de prescription est suspendu. Ces impositions sont caduques si la procédure judiciaire se termine par une ordonnance de non-lieu ou si les personnes poursuivies bénéficient d'une décision de relaxe ».

Ce texte ne remet pas en cause le délai général de répétition, mais il apporte une dérogation lorsqu'une plainte est déposée en vue de l'exercice des poursuites correctionnelles.