RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-30-10-20190618
Date de publication : 18/06/2019

CF - Infractions et sanctions - Mise en œuvre des pénalités fiscales - Constatation et preuve des infractions

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Infractions et sanctions
Titre 3 : Mise en œuvre des pénalités fiscales
Chapitre 1 : Constatation et preuve des infractions

Sommaire :

I. Autorité compétente pour constater les infractions fiscales
A. Principe de constatation des infractions fiscales
B. Cas particuliers
1. Infractions à la réglementation concernant les animaux vivants de boucherie
2. Infractions à la réglementation relative à la billetterie des établissements de spectacles soumis à la TVA
3. Déchéance du régime spécial
4. Défaut de déclaration d'échange de biens et non-respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal
5. Manquement à l'engagement pris par un groupement forestier
II. Modalités de constatation des infractions fiscales
A. Acte constatant les infractions fiscales
1. Infractions constatées par procès-verbal
a. Champ d'application des infractions constatées par procès-verbal
b. Rédaction des procès-verbaux
1° Règles applicables en matière de contributions indirectes
a° Déclaration de procès-verbal
b° Rédaction proprement dite du procès-verbal
c° Délai pour établir le procès-verbal
d° Conséquences de l'établissement des procès-verbaux
2° Règles applicables en matière de droits de timbre
3° Règles applicables en matière de récépissé de consignation
4° Règles applicables en matière de taxes sur le chiffre d'affaires
5° Règles applicables en matière de tenue des registres prévus à l'article 286 quater du CGI et en matière d'entrepôts fiscaux
6° Règles applicables en matière d'opposition individuelle ou collective à fonction
2. Acte constatant les autres infractions
B. Motivation des sanctions fiscales
III. Preuve des infractions fiscales
A. Règle générale de preuve des infractions fiscales

I. Autorité compétente pour constater les infractions fiscales

A. Principe de constatation des infractions fiscales

1

Sauf disposition spécifique, les infractions aux dispositions régissant les impositions dont l'établissement ou le recouvrement incombe à la direction générale des finances publiques (DGFIP) sont constatées par les agents de cette direction.

Ainsi, la majorité des pénalités fiscales prévues par le chapitre II du livre II du code général des impôts (CGI) sont constatées par les agents de la DGFiP : les pénalités d'assiette (CGI, art. 1728, CGI, art. 1729 et CGI, art. 1732), la pénalité de recouvrement prévue à l'article 1731 du CGI, les autres majorations et amendes fiscales. Les agents de la DGFIP peuvent être amenés à constater certaines infractions par procès-verbal (livre des procédures fiscales (LPF), art. L. 213 ; (II-A-1-a).

Les pénalités sont constatées par les agents compétents pour effectuer les rehaussements.

À cet égard, le lieu d'application de l'amende est, en principe, soit le lieu où le contribuable a produit les déclarations, avis ou relevés comportant des omissions ou des inexactitudes ou celui où il aurait dû produire ces déclarations, avis ou relevés, soit le lieu où il a effectué des versements insuffisants ou celui où il aurait dû effectuer les versements auxquels il était tenu.

B. Cas particuliers

5

La règle énoncée ci-dessus connaît notamment les exceptions suivantes.

Remarque : La circonstance que les agents des finances publiques habilités à constater les infractions soient seuls habilités pour appliquer ou requérir les sanctions y afférentes ne met pas obstacle à ce que les infractions soient relevées, le cas échéant, par une autorité ou des agents étrangers à la DGFIP (LPF, art. L. 215 à LPF, art. L. 225 A ; LPF, art, R.* 213-3 à LPF, art. R. 214-1).

1. Infractions à la réglementation concernant les animaux vivants de boucherie

10

Les infractions aux obligations imposées en vertu du I de l'article 268 ter du CGI et du III de l'article 298 bis du CGI, en vue du contrôle des opérations d'importation, d'achat, de vente, de commission et de courtage portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie sont constatées, poursuivies et sanctionnées comme en matière de contributions indirectes (CGI, art. 1754 au III, 1° ; BOI-CF-INF-30-30). En conséquence, les contraventions sont poursuivies devant les tribunaux correctionnels qui prononcent la condamnation.

Ces infractions peuvent être constatées par les agents de la DGFiP, mais également par les agents des douanes, les agents de la direction générale de la concurrence et de la consommation, les agents habilités à constater les infractions en matière de police de la circulation et du roulage et en matière de coordination des transports (LPF, art. R.* 213-3).

Ces infractions sont constatées par procès-verbal (II-A-1-a). Tous les agents des finances publiques et des douanes sont compétents pour verbaliser, quelque soit leur grade, dès l'instant où :

- ils sont dûment commissionnés (dans l'exercice de leurs fonctions, les agents doivent toujours être porteurs de leur commission pour être en mesure de la présenter à la demande de la personne qu'ils interpellent ou à qui ils se présentent) ;

- ils ont prêté serment en justice (LPF, art. L. 214 et LPF, art. R. 214-1).

2. Infractions à la réglementation relative à la billetterie des établissements de spectacles soumis à la TVA

20

Les infractions aux obligations imposées par l'article 290 quater du CGI aux exploitants d'établissements de spectacles soumis à la TVA sont constatées, poursuivies et sanctionnées comme en matière de contributions indirectes (CGI, art. 290 quater-III). En conséquence, les contraventions sont poursuivies devant les tribunaux correctionnels qui prononcent la condamnation.

Ces infractions peuvent être constatées par les agents de la direction générale des finances publiques et par les agents des douanes (LPF, art. L. 214 et LPF, art. R. 214-1).

Ces infractions sont constatées par procès-verbal (II-A-1-a). Tous les agents des finances publiques et des douanes sont compétents pour verbaliser, quel que soit leur grade, dès l'instant où :

- ils sont dûment commissionnés (dans l'exercice de leurs fonctions, les agents doivent toujours être porteurs de leur commission, pour être en mesure de la présenter à la demande de la personne qu'ils interpellent ou à qui ils se présentent) ;

- ils ont prêté serment en justice.

3. Déchéance du régime spécial

30

L'article 1137 du CGI prévoit que les acquisitions de propriétés en nature de bois et forêts et de terrains nus non frappés d'interdiction de boisement, constatées par un acte authentique signé avant le 1er janvier 2005, sont exonérées de toute perception au profit du Trésor si l'acquéreur prend l'engagement dans l'acte d'acquisition de reboiser les terrains nus dans un délai de cinq ans et de présenter dans le même délai une des garanties de gestion durable prévues à l'article L.8 du code forestier (ancien).

En cas de non-respect de ces engagements, les infractions sont constatées par des procès-verbaux dressés par les agents du service départemental en charge de l'agriculture (CGI, art. 1754 au 2° du III).

4. Défaut de déclaration d'échange de biens et non-respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal

40

En vertu des dispositions du 5 l'article 1788 A du CGI, les infractions prévues aux 1, 2 et 3 de l'article 1788 A du CGI cet article peuvent être constatées par des agents de la direction générale des finances publiques et de la direction générale des douanes et des droits indirects ayant au moins le grade de contrôleur.

5. Manquement à l’engagement pris par un groupement forestier

50

Le IV de l’article 1840 G du CGI prévoit que les infractions visées aux I et II de cet article sont constatées par des procès-verbaux dressés par les ingénieurs, techniciens et agents de l'État chargés des forêts (BOI-CF-INF-20-30 au E du II).

II. Modalités de constatation des infractions fiscales

A. Acte constatant les infractions fiscales

60

Les infractions aux dispositions du code général des impôts peuvent :

- être constituées par des faits fugitifs faisant, en principe, l'objet d'une constatation matérielle immédiate ; toutefois, dans le cas d'infractions non actuelles, certains agents tiennent soit de textes spéciaux, soit de textes généraux concernant le droit de communication le pouvoir d'exiger la représentation des comptabilités et de relever des infractions déjà consommées lors du contrôle effectué et qui ne peuvent, donc, pas être constatées au moment même où elles sont commises ; ces infractions sont constatées par procès-verbal ;

- résulter du contrôle des déclarations ou documents que les contribuables souscrivent pour l'assiette des impôts et taxes ou du défaut de dépôt de ces déclarations ou documents dans les délais prescrits ; ces infractions sont constatées par le service sans formalisme particulier.

1. Infractions constatées par procès-verbal

a. Champ d’application des infractions constatées par procès-verbal

70

Peuvent être constatées par procès-verbal les infractions commises en matière :

- d'opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie (CGI, art. 1754 au 1 du III) ;

- de délivrance de billets de spectacles (CGI, art. 290 quater) ;

- de droit de timbre, à l'exception de celles relatives aux droits de timbre perçus sur états ou sur déclarations (LPF, art. L. 212) ;

- de paiement obligatoire par chèques et virements (LPF, art. L. 225 A) ;

- de récépissés de consignation (LPF, art. L. 212 et LPF, art. L. 225) ;

- de retenue à la source afférente aux revenus de capitaux mobiliers, le procès-verbal pouvant être dressé par les agents des finances publiques, les officiers de police judiciaire et les agents de la force publique (LPF, art. L. 212 et LPF, art. L. 215) ;

- de ventes publiques de meubles (LPF, art. L. 212) ;

- de versement d'intérêts par les établissements de crédit et de tenue de comptes bénéficiant d'une aide publique (CGI, art. 1739 et code monétaire et financier, art. L. 221-35 (CoMoFi)) ;

- de déclaration des échanges de biens entre états membres de l'Union Européenne (CGI, art. 1788 A) ;

- de présentation ou de tenue des registres prévus à l'article 286 quater du CGI (CGI, art. 1788 B) ;

- de taxe sur le chiffre d'affaires, le procès-verbal pouvant être dressé par les agents des finances publiques, les agents des douanes, les agents de la répression des fraudes et les officiers de police judiciaire (LPF, art. L212 et LPF, art. L. 216) ;

- de règles de facturation et de réglementation des entrepôts fiscaux (LPF, art. L. 80 H et LPF, art. L. 80 L).

b. Rédaction des procès-verbaux

1° Règles applicables en matière de contributions indirectes

80

Ces règles s'appliquent aux infractions constatées en matière d'opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie et de délivrance de billets dans les établissements de spectacles (CGI, art. 290 quater et CGI, art. 298 bis, au III).

a° Déclaration de procès-verbal

90

La rédaction des procès-verbaux est précédée par une déclaration de procès-verbal, qui consiste à déclarer au contrevenant que l'infraction sera consignée dans un acte ; c'est une formalité orale essentielle du fait qu'elle interrompt la prescription.

Il faut :

- indiquer de vive voix au contrevenant qu'un procès-verbal sera dressé ;

- indiquer la date, l'heure et le lieu où le procès-verbal sera rédigé. Cette précision a pour but de permettre au contrevenant d'assister à la rédaction du procès-verbal, et le cas échéant, d'y insérer ses observations et de le signer. Le contrevenant devra aussi être invité, s'il y a lieu, à faire part de ses déclarations et indications au propriétaire des marchandises ou véhicules en infraction et à ses commettants s'il est leur employé ;

- aviser le contrevenant qu'il a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter les propositions de l'administration faisant suite au procès-verbal et pour y répondre ;

- indiquer au contrevenant les pénalités applicables.

Cette formalité est complétée, le cas échéant, par la déclaration de saisies qui permet l'application de la peine de confiscation. Il faut alors :

- « déclarer saisie » de vive voix des produits, appareils ou véhicules trouvés en infraction ainsi que, le cas échéant, des moyens de transport, emballages, etc. ;

- déclarer, le cas échéant, qu'il est donné mainlevée de la saisie sous toutes réserves de droit et notamment à charge par le contrevenant de représenter les produits et objets saisis ou d'en payer la valeur ;

- estimer de gré à gré ou, à défaut, d'office la valeur des objets saisis.

Un procès-verbal demeure, toutefois, valable bien qu'il n'ait pas été déclaré au prévenu.

b° Rédaction proprement dite du procès-verbal

100

Les procès-verbaux doivent répondre aux conditions prévues par les dispositions du Livre des procédures fiscales, à savoir :

- être rédigés, sous peine de nullité, par les seuls agents qui ont pris une part personnelle et directe à la constatation du fait qui constitue la contravention (LPF, art. L. 213), les nom et adresse des agents devant être mentionnés au procès-verbal ;

- énoncer la cause exacte de la saisie, c'est-à-dire la nature précise de la contravention constatée, en indiquant toutes les circonstances de temps et de lieu qui s'y rapportent (LPF, art. R.* 226-1 et LPF, art. R.* 226-2). Cependant, il n'est pas indispensable que le procès-verbal contienne la constatation directe et immédiate des faits constitutifs. Il suffit que les circonstances qui y sont énoncées soient de nature à démontrer l'existence de la fraude. C'est ainsi que le procès-verbal qui se borne à relater les constatations d'agents d'un service étranger (par exemple celui qui est dressé par un commissaire de police ou un agent de l'administration sur le rapport d'un agent de police) bien que ne contenant aucune constatation personnelle du rédacteur, n'est pas pour autant dénué de valeur ;

- indiquer les nom, qualité et adresse de l'agent chargé des poursuites qui est le directeur du département dans lequel le contrevenant a son domicile ou sa résidence agissant à la requête du directeur général des finances publiques ;

- porter les nom, qualité et domicile du contrevenant ;

- être datés et signés par les verbalisants, la véritable date du procès-verbal étant celle de sa clôture. Le contrevenant peut le signer également, mais cette formalité n'est pas obligatoire. S'il le signe, sa signature ne vaut que comme présomption de reconnaissance de la sincérité des dires des verbalisants. Elle n'emporte pas reconnaissance explicite par le prévenu de l'exactitude des faits rapportés et n'empêche nullement ce dernier de combattre ultérieurement le procès-verbal par la preuve contraire ;

- être écrits sans ratures, surcharges ou interlignes. Les mots raturés, surchargés ou écrits en interlignes sont considérés comme inexistants et peuvent entraîner la nullité de l'acte à moins qu'ils ne soient approuvés.

Les renvois peuvent être simplement paraphés, mais il est recommandé de les approuver également.

Dans le cas où le motif de la saisie porte sur le faux ou l'altération des expéditions, le procès-verbal énonce le genre de faux, les altérations ou surcharges. Lesdites expéditions, signées et paraphées des saisissants *ne varietur*, sont annexées au procès-verbal qui contient la sommation faite à la partie, de les parapher et sa réponse (LPF, art. R.* 226-3).

Il est également recommandé d'inscrire sur le procès-verbal les formalités ayant fait l'objet d'une déclaration verbale, afin de prouver leur respect.

Une copie du procès-verbal est remise au contrevenant. Lorsque ce dernier n'assiste pas à sa rédaction ou refuse d'en prendre possession, une copie lui est adressée par courrier recommandé avec avis de réception.

c° Délai pour établir le procès-verbal

110

Aucun texte spécial n'a fixé de délai dans lequel doit être établi le procès-verbal. Toutefois, il résulte des règles du droit commun et en particulier de l'article 8 du code de procédure pénale que l'action publique se prescrit après six années à compter du jour où l'infraction de nature à être punie correctionnellement a été commise (loi n° 2017-242 du 27 février 2017 portant réforme de la prescription en matière pénale, art.1).

Il en résulte que l'acte initial des poursuites doit obligatoirement intervenir dans le délai de six ans susvisé à peine de forclusion.

En fait, il est recommandé d'établir le procès-verbal dès que la contravention est constatée. Bien entendu, la déclaration de procès-verbal n'a d'effet interruptif que dans la mesure où le procès-verbal lui-même mentionne expressément la date de cette formalité.

d° Conséquences de l'établissement des procès-verbaux

120

Les déclarations ou notifications de procès-verbaux interrompent la prescription (LPF, art. L. 189).

Les procès-verbaux des agents des finances publiques font foi jusqu'à preuve contraire. Si le contrevenant demande à faire cette preuve, le tribunal renvoie la cause à quinzaine au moins. Dans le délai de trois jours francs à compter de l'audience au cours de laquelle le renvoi a été prononcé, le contrevenant doit déposer au greffe, la liste des témoins qu'il veut faire entendre, avec leur nom, prénoms, profession et domicile (LPF, art. L. 238).

Le contrevenant qui a bénéficié d'un jugement de relaxe pour cause de nullité du procès-verbal ne peut, après cette décision de justice, être l'objet d'un nouveau procès-verbal pour le même fait que celui qui avait donné lieu au premier acte.

2° Règles applicables en matière de droits de timbre

130

Les infractions aux dispositions régissant le droit de timbre peuvent être révélées lors de l'enregistrement des actes soumis à cette formalité ou à l'occasion de l'exercice du droit de communication. Les infractions sont constatées au moyen de procès-verbaux, rédigés, en principe, lors de la découverte de l'infraction. Les agents des finances publiques sont autorisés à retenir les actes, registres, effets ou pièces quelconques, en contravention à la loi du timbre, qui leur sont présentés, pour les joindre aux procès-verbaux qu'ils en rapportent, à moins que les contrevenants ne consentent à signer lesdits procès-verbaux ou à acquitter sur le champ l'amende encourue et le droit de timbre (LPF, art. L. 212 au d, LPF, art. L. 213 et LPF, art. L. 219).

De plus, en matière de timbre des quittances, la contravention est suffisamment établie à la représentation de pièces non timbrées et annexées au procès-verbal que les agents des finances publiques, les officiers de police judiciaire, les agents de la force publique, les agents des douanes

sont autorisés à dresser (LPF, art. L. 217).

Le procès-verbal doit mentionner, en les motivant, les pénalités appliquées. Une copie du procès-verbal est remise au contrevenant. Lorsque ce dernier n'assiste pas à sa rédaction ou refuse d'en prendre possession, une copie lui est adressée par courrier recommandé avec accusé de réception.

Le contribuable doit être informé de la possibilité de se faire assister d'un conseil.

Remarque : Ces règles s'appliquent aux infractions concernant l'obligation de paiement par chèques et virements, dès lors que les amendes qui sanctionnent ces dernières infractions sont recouvrées comme en matière de timbre (CGI, art. 1840 J et CoMoFi, art. L. 112-7).

3° Règles applicables en matière de récépissé de consignation

140

L'article L. 225 du LPF prévoit que les infractions en matière de récépissés de consignation (CGI, art. 302 octies) sont constatées par procès-verbal par les fonctionnaires et magistrats habilités à exiger la production du récépissé. Le procès-verbal est transmis à la direction régionale ou départementale des finances publiques du lieu de constatation de l'infraction.

En cas de pluralité d'infractions relevées au même procès-verbal à l'égard de la même personne (par exemple, récépissé à la fois inexact et périmé), il est réclamé une seule amende de 750 euros.

En revanche, si l'intéressé a commis dans le temps plusieurs infractions, qui ont fait l'objet de procès-verbaux successifs, il est dû autant d'amendes de 750 euros que de procès-verbaux retraçant les infractions constatées.

4° Règles applicables en matière de taxes sur le chiffre d'affaires

150

La constatation des infractions par procès-verbal ne doit être utilisée que pour certains faits matériels, en particulier en cas d'opposition à contrôle fiscal entraînant, par application des dispositions de l' article L. 74 du LPF, une évaluation d'office des bases d'imposition.

5° Règles applicables en matière de tenue des registres prévus à l'article 286 quater du CGI et en matière d'entrepôts fiscaux

160

L'article L. 80 F du LPF à l'article L. 80 J du LPF prévoient une procédure d'enquête administrative, le droit d'enquête, destinée à rechercher des manquements aux règles et obligations auxquelles sont tenus les assujettis à la TVA (BOI-CF-COM-20-10).

En application de l'article L. 80 H du LPF, l'enquête se conclut par un procès-verbal, qui consigne les manquements constatés ou l'absence de tels manquements.

Par ailleurs, l'article L. 80 K du LPF et l'article L. 80 L du LPF prévoient une procédure de contrôle des entrepôts destinée à rechercher les manquements aux obligations et formalités auxquelles sont soumises les personnes autorisées à ouvrir un régime mentionné au 2° du I de l'article 277 A du CGI. Aux termes de l'article L. 80 L du LPF, un procès-verbal est établi à l'issue des opérations de contrôle dans les conditions et délais fixés à l'article L80 H du LPF.

Les constatations du procès-verbal ne peuvent être opposées à l'assujetti, au regard d'impositions de toute nature, que dans le cadre des procédures de contrôle prévues à l'article L. 47 du LPF, à savoir la vérification de comptabilité, l'examen de comptabilité ou l'examen contradictoire de l'ensemble de la

situation fiscale personnelle, sauf pour l'application des amendes prévues à l'article 1788 B du CGI, qui énonce les sanctions applicables en cas de défaut de présentation ou de tenue des registres prévus à l'article 286 quater du CGI, et d'omissions ou inexactitudes relevées dans les renseignements devant figurer sur ces registres (BOI-CF-INF-20-20-I-F).

Ces infractions sont constatées par procès-verbal notifié au contrevenant. Ce procès-verbal interrompt la prescription au sens de l'article L. 189 du LPF.

6° Règles applicables en matière d'opposition individuelle ou collective à fonction

170

Qu'il s'agisse de constater une opposition individuelle ou une opposition collective à fonctions (CGI, art. 1746), il convient, quelle que soit la catégorie d'impôt visée, de relever les faits constitutifs dans un procès-verbal. Ce document doit permettre au parquet de disposer d'un élément de preuve sur la base duquel pourra être engagée l'action publique.

2. Acte constatant les autres infractions

180

La constatation des infractions autres que celles qui doivent être constatées par procès-verbal ne nécessite aucun formalisme particulier, sous réserve des règles énoncées au **II-B**.

B. Motivation des sanctions fiscales

190

Les règles relatives à la motivation des sanctions fiscales sont développées au BOI-CF-INF-30-20 auquel il convient de se reporter.

Seuls quelques principes généraux sont rappelés ici.

200

En application de l'ordonnance n° 2015-1341 du 23 octobre 2015 relative aux dispositions législatives du code des relations entre le public et l'administration toutes les les sanctions fiscales doivent être motivées.

L'obligation de motivation ne s'applique pas à l'intérêt de retard, qui ne constitue pas une sanction mais la réparation pécuniaire du préjudice subi par l'État (BOI-CF-INF-10-10-10). Il est toutefois rappelé qu'il est recommandé d'informer le contribuable de son application. En toute hypothèse, l'intérêt de retard doit figurer dans les propositions de rectification lorsque l'article L. 48 du LPF trouve à s'appliquer.

La motivation des sanctions doit s'effectuer en droit et en fait. Ainsi, le document qui comporte la motivation doit comporter, rehaussement par rehaussement, d'une part le fondement légal de la sanction, d'autre part les considérations de fait, et, en particulier, l'existence et la nature exacte des infractions commises par le contribuable qui justifient l'application de la sanction.

L'article L. 80 D du LPF précise les modalités de la motivation des sanctions fiscales. Il dispose que celles-ci 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.

Remarque : L'article L. 80 E du LPF prévoit que la décision d'appliquer les majorations prévues à l'article 1729 du CGI (majoration pour manquement délibéré, manœuvres frauduleuses, abus de droit ou dissimulation de prix) à l'article 1732 du CGI (opposition à contrôle), à l'article 1735 ter du CGI et à l'article 1740 A bis du CGI est prise par un agent de catégorie A détenant au moins un grade fixé par décret, qui vise à cet effet le document comportant la motivation des pénalités. En vertu de l'article R. 80 E-1 du LPF, ce grade est celui d'inspecteur divisionnaire des finances publiques.

III. Preuve des infractions fiscales

A. Règle générale de preuve des infractions fiscales

210

L'article L. 195 A du LPF précise qu'en cas de contestation des pénalités fiscales appliquées à un contribuable, la preuve du manquement délibéré ou des manœuvres frauduleuses incombe à l'administration. Les pénalités dont il s'agit sont celles appliquées au titre des impôts directs, de la TVA, des autres taxes sur le chiffre d'affaires, des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière et du droit de timbre.

Les constatations des agents commissionnés et assermentés des finances publiques, consignées dans un procès verbal ou non, valent en toute matière fiscale jusqu'à ce qu'elles aient été infirmées par la preuve contraire.

En cas de recours du contribuable, l'administration dispose de tous les moyens de preuve du droit commun compatibles avec la procédure à suivre pour établir la matérialité de l'infraction, sauf à tenir compte des règles particulières de preuve prévues en matière d'enregistrement et de taxe de publicité foncière.

B. Règles particulières aux droits d'enregistrement et à la taxe de publicité foncière

220

L'article R.* 195-1 du LPF prévoit qu'en matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre et autres droits et taxes assimilés, les modes de preuve doivent être compatibles avec la procédure écrite. Ainsi :

- les dissimulations visées à l'article 1840 B du CGI peuvent être établies par tous les moyens de preuve compatibles avec la procédure écrite ;

- les insuffisances des prix ou évaluations déclarées peuvent être établies par tous les moyens de preuve compatibles avec la procédure spéciale en matière d'enregistrement ;

- en matière de taxe d'accroissement, les insuffisances d'évaluation peuvent également être établies par tous les moyens de preuve compatibles avec la procédure spéciale en matière d'enregistrement.

Toutefois, les infractions relatives aux ventes publiques de meubles peuvent être prouvées par témoins et l'inexactitude des déclarations ou attestations de dettes peut être établie par tous les moyens de preuve admis par le droit commun, excepté le serment.

230

En revanche, il résulte des dispositions du code général des impôts :

- que la mutation d'un immeuble en propriété ou usufruit est suffisamment établie, pour la demande du droit d'enregistrement et la poursuite du paiement contre le nouveau possesseur, soit par l'inscription de son nom au rôle de la taxe foncière, et des paiements par lui faits d'après ce rôle, soit par des baux par lui passés, ou enfin par des transactions ou autres actes constatant sa propriété ou son usufruit (CGI, art. 1881) ;

- que la mutation de propriété des fonds de commerce ou des clientèles est suffisamment établie, pour la demande et la poursuite des droits d'enregistrement et des amendes, par les actes ou écrits qui révèlent l'existence de la mutation ou qui sont destinés à la rendre publique ainsi que par l'inscription au rôle des contributions du nom du nouveau possesseur et des paiements faits en vertu de ces rôles, sauf preuve contraire (CGI, art. 1882) ;

- que la jouissance, à titre de ferme, ou de location, ou d'engagement d'un immeuble, est aussi suffisamment établie, pour la demande et la poursuite du paiement des droits des baux ou engagement non enregistrés ou non déclarés, par les actes qui la font connaître, ou par des paiements de contributions imposées aux fermiers, locataires et détenteurs temporaires (CGI, art. 1883).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 20/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2403-PGP.html/identifiant=BOI-CF-INF-30-10-20190618