

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-10-40-60-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 28/05/2013

CF - Infractions et sanctions - Infractions et pénalités fiscales communes à tous les impôts - Non respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux et délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers de bénéficier d'un avantage fiscal

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Infractions et sanctions

Titre 1 : Infractions et pénalités fiscales communes à tous les impôts

Chapitre 4 : Autres infractions et pénalités communes

Section 6 : Non respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux et délivrance irrégulière de document permettant à un tiers de bénéficier d'un avantage fiscal

Sommaire :

- I. Non respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux
 - A. Ouverture ou maintien irrégulier de comptes bénéficiant d'une aide publique
 - B. Infractions relatives à l'ouverture d'un livret A en contravention avec les dispositions du troisième alinéa de l'article L221-3 du code monétaire et financier
 - C. Infractions relatives à certains avantages fiscaux accordés au titre des investissements réalisés outre-mer
 - 1. Dispositions applicables avant la publication de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer
 - a. Personnes concernées
 - b. Faits entraînant l'application de l'amende
 - c. Sanction encourue
 - 2. Dispositions applicables à compter de la publication de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer
 - D. Infractions relatives à l'obligation de déclaration mentionnée à l'article 242 sexies du CGI relative à certains avantages fiscaux accordés au titre des investissements réalisés outre-mer
 - E. Infractions relatives à l'engagement pris par l'entreprise locataire dans le cadre du dernier alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI ou du dernier alinéa du I de l'article 217 undecies du CGI
 - F. Infractions relatives aux obligations mentionnées à l'article 242 septies du CGI
- II. Délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers de bénéficier d'un avantage fiscal

A. Redevables de l'amende

B. Nature des documents délivrés

C. Cas particulier des fonds de dotation et des organismes qu'ils financent

1. Sanction applicable aux fonds de dotation

2. Sanction applicable aux organismes financés par les fonds de dotation

III. Versement ou octroi d'avantages au profit d'un agent public étranger

I. Non respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux

A. Ouverture ou maintien irrégulier de comptes bénéficiant d'une aide publique

1

Les dispositions du [I de l'article 1739 du code général des impôts \(CGI\)](#) interdisent à tout établissement de crédit qui reçoit du public des fonds à vue ou à moins de cinq ans, et par quelque moyen que ce soit, d'ouvrir ou de maintenir ouverts dans des conditions irrégulières des comptes bénéficiant d'une aide publique, notamment sous forme d'exonération fiscale, ou d'accepter sur ces comptes des sommes excédant les plafonds autorisés.

Sans préjudice des sanctions disciplinaires qui peuvent être infligées par l'Autorité de contrôle prudentiel (Code monétaire et financier (CMF), art. [L221-35](#) et suivants), les infractions aux dispositions de cet article sont punies d'une amende fiscale dont le taux est égal au montant des intérêts payés, sans que cette amende puisse être inférieure à 75 €.

Un décret pris sur le rapport du ministre de l'économie et des finances fixe les modalités d'application de cette disposition et notamment les conditions dans lesquelles sont constatées et poursuivies les infractions.

Les articles [L221-36](#) et [L221-37](#) du CMF précisent que ces infractions sont constatées comme en matière de timbre, par procès-verbaux dressés à la requête du ministre chargé de l'économie, par les personnes suivantes :

- les comptables publics compétents ;
- les agents des administrations financières ;
- les inspecteurs de la Banque de France spécialement habilités à cet effet et par le gouverneur de la banque de France ;

Ces amendes sont recouvrées comme en matière de timbre ([CMF, art. D351-1](#)) ;

L'action du Trésor pour la constatation de ces infractions est prescrite à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa de l'[article L188 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#), soit à la fin de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les infractions ont été commises ([CMF, art. D351-2](#)) ;

Le pouvoir de statuer sur les demandes formées par les contrevenants à l'effet d'obtenir la remise des amendes encourues est réservé à l'autorité administrative compétente, qui est le ministre chargé de l'économie au cas particulier ; ce dernier statue sur demande transmise par le directeur général des finances publiques et le directeur général du Trésor ([CMF, art. R351-3](#) et [D*351-4](#)).

Le [II de l'article 1739 du CGI](#) précise que ces dispositions s'appliquent, quels que soient les entreprises, établissements ou organismes dépositaires, au régime de l'épargne populaire créé par la [loi n° 82-357 du 27 avril 1982](#) portant création d'un régime d'épargne populaire.

B. Infractions relatives à l'ouverture d'un livret A en contravention avec les dispositions du troisième alinéa de l'article L221-3 du code monétaire et financier

10

L'[article 1739 A du CGI](#) prévoit que, sans préjudice de l'imposition des intérêts indûment exonérés en vertu de l'[article 157-7° du CGI](#), les personnes physiques qui ont sciemment ouvert un livret A en contravention des dispositions du troisième alinéa de l'[article L221-3 du CMF](#) sont passibles d'une amende fiscale égale à 2 % de l'encours du livret surnuméraire. L'amende n'est pas recouvrée si son montant est inférieur à 50 €.

Remarque : Sanction créée par la [loi n° 2008-776 du 4 août 2008](#), applicable à compter du 1er janvier 2009

C. Infractions relatives à certains avantages fiscaux accordés au titre des investissements réalisés outre-mer

1. Dispositions applicables avant la publication de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer

20

En application des dispositions de l'[article 1740 du CGI](#) dans sa version antérieure à la publication de la [loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer](#), lorsqu'il est établi qu'une personne a fourni volontairement de fausses informations ou n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration permettant d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux prévus par les [articles 199 undecies A](#), [199 undecies B](#), [217 undecies](#) et [217 duodecies du CGI](#), elle est redevable d'une amende égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun. Il en est de même, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, pour la personne qui s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui.

a. Personnes concernées

30

La mesure susvisée concerne toutes les personnes, autre que le bénéficiaire direct de l'aide fiscale à l'investissement outre-mer, parties à l'opération ayant bénéficié de l'aide fiscale. Sont ainsi visés les intermédiaires et conseils ayant participé à la mise en place du projet ainsi que, dans le cadre d'une mise à disposition de l'investissement dans les conditions prévues au dernier alinéa du [I de l'article 199 undecies B du CGI](#), l'entreprise exploitante, bénéficiaire indirecte de l'aide fiscale.

b. Faits entraînant l'application de l'amende

40

Tombent sous le coup de l'amende prévue à l'article [1740 du CGI](#), les personnes visées au **I-C-1-a** qui :

- fournissent volontairement de fausses informations à l'autorité chargée de délivrer l'agrément ou l'autorisation préalable prévus aux articles [199 undecies A](#), [199 undecies B](#), [217 undecies](#) et [217 duodecies](#) du CGI ;
- ne respectent pas les engagements pris envers l'administration en vue d'obtenir l'agrément ou l'autorisation préalable ;
- se livrent, en l'absence d'agrément, à des agissements, manœuvres ou dissimulations dont la découverte entraîne la remise en cause de l'avantage fiscal.

Sont notamment ici visés l'utilisation volontaire de fausses informations ou le non-respect intentionnel des conditions de conservation et d'affectation des investissements prévues à l'article [199 undecies B](#) du CGI.

c. Sanction encourue

50

Aux termes de l'[article 1740 du CGI](#), l'amende est égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu. Ainsi, lorsque les faits susceptibles d'entraîner l'application de l'amende auront conduit à une majoration de l'avantage fiscal légalement dû, l'amende sera égale au seul montant de la majoration dès lors que l'investissement était, dans son principe et non dans son quantum, éligible à l'aide fiscale obtenue.

2. Dispositions applicables à compter de la publication de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer

60

En application des dispositions de l'[article 1740 du CGI](#) modifié par la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009, lorsque l'octroi des avantages fiscaux prévus par les [articles 199 undecies A](#), [199 undecies B](#), [199 undecies C](#), [217 undecies](#) et [217 duodecies du CGI](#) est soumis à la délivrance d'un agrément du ministre chargé du budget, dans les conditions définies à ces articles, toute personne qui, afin d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux susmentionnés, a fourni volontairement à l'administration de fausses informations ou n'a volontairement pas respecté les éventuels engagements pris envers

elle est redevable d'une amende égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun.

Toute personne qui, afin d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux mentionnés ci-dessus, s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la reprise par l'administration des avantages fiscaux est redevable d'une amende, dans les mêmes conditions que celles mentionnées ci-dessus.

D. Infractions relatives à l'obligation de déclaration mentionnée à l'article 242 sexies du CGI relative à certains avantages fiscaux accordés au titre des investissements réalisés outre-mer

70

L'article 1740-0 A du CGI prévoit que le non-respect de l'obligation de déclaration mentionnée à l'article 242 sexies du CGI entraîne le paiement d'une amende d'un montant égal à la moitié de l'avantage fiscal obtenu en application des articles 199 undecies A, 199 undecies B, 199 undecies C ou 217 undecies du CGI.

Cette amende est applicable aux investissements réalisés à compter du premier jour du sixième mois suivant l'entrée en vigueur de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer.

E. Infractions relatives à l'engagement pris par l'entreprise locataire dans le cadre du dernier alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI ou du dernier alinéa du I de l'article 217 undecies du CGI

80

En application des dispositions du 1 de l'article 1740-00 A du CGI, le non-respect par l'entreprise locataire de l'engagement prévu au dernier alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI ou au dernier alinéa du I de l'article 217 undecies du CGI au cours des douze mois suivant la fin de la période de cinq ans mentionnée au vingt-troisième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI, au neuvième alinéa ou au quinzième alinéa du I de l'article 217 undecies du CGI entraîne l'application, à la charge de cette entreprise, d'une amende égale à 50 % du montant de la rétrocession qu'elle a obtenue en application du vingt-sixième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI ou du dix-neuvième alinéa du I de l'article 217 undecies du même code. Le taux de l'amende est fixé à 30 % lorsque le non-respect de l'engagement intervient à compter du treizième mois suivant la fin de la même période de cinq ans. Le montant de l'amende est diminué d'un abattement égal au produit de ce montant par le rapport entre le nombre d'années échues d'exploitation du bien au-delà de six ans et la durée d'engagement d'utilisation de ce bien excédant six ans.

Le 2 de l'article 1740-00 A du CGI prévoit que cette amende n'est pas applicable :

a) Lorsque les investissements exploités par l'entreprise locataire sont cédés, si le cessionnaire s'engage à maintenir leur affectation initiale pendant la fraction du délai d'utilisation restant à courir. L'engagement est pris dans l'acte constatant la transmission ou, à défaut, dans un acte sous seing privé ayant date certaine, établi à cette occasion. En cas de non-respect de cet engagement, le cessionnaire est redevable de l'amende ;

b) Lorsque le non-respect de l'engagement résulte du décès de l'entrepreneur individuel ou de la liquidation judiciaire de l'entreprise ou lorsque la réduction d'impôt, ou déduction du résultat imposable, afférente aux investissements exploités par l'entreprise locataire a fait l'objet d'une reprise dans les conditions prévues à l'article [199 undecies B](#) du CGI ou à l'article [217 undecies](#) du CGI ;

c) En cas de force majeure : le 3 de l'article [1740-00 A](#) du CGI prévoit que l'administration fait connaître par un document au redevable le montant de l'amende qu'elle se propose d'appliquer et les motifs de celle-ci. Elle avise l'intéressé de la possibilité de présenter ses observations dans un délai de trente jours à compter de la notification de ce document.

F. Infractions relatives aux obligations mentionnées à l'article 242 septies du CGI

90

Les dispositions de l'article [1740-00 AB](#) du CGI prévoient que le non-respect des obligations mentionnées à l'article [242 septies](#) du CGI entraîne le paiement d'une amende égale à 50 % du montant des avantages fiscaux indûment obtenus en application des [articles 199 undecies A](#), [199 undecies B](#), [199 undecies C](#), [217 undecies](#) et [217 duodecies](#) du code précité.

II. Délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers de bénéficier d'un avantage fiscal

100

Conformément aux dispositions de l'article [1740 A](#) du CGI, la délivrance irrégulière de documents, tels que certificats, reçus, états, factures ou attestations, permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt, entraîne l'application d'une amende égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents ou, à défaut d'une telle mention, d'une amende égale au montant de la déduction, du crédit ou de la réduction d'impôt indûment obtenu.

Cette amende s'applique également en cas de délivrance irrégulière de l'attestation mentionnée à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article [200](#) et à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article [238 bis](#).

Cette amende s'applique également aux fonds de dotation créés par la [loi n° 2008-776 de modernisation de l'économie](#) et aux organismes qu'ils financent lorsqu'ils ne respectent pas les conditions prévues aux [articles 200](#) du CGI et [238 bis](#) du CGI.

A. Redevables de l'amende

110

La formulation très large du texte rend passibles de l'amende, lorsque les conditions sont remplies, toutes les personnes physiques ou morales délivrant à des tiers des pièces justificatives leur permettant de bénéficier d'un avantage fiscal.

Sont notamment visées les entreprises exerçant une activité à caractère commercial ou financier, les organismes d'assurance, les associations ou les syndicats.

Toutefois, l'amende prévue à l'[article 1740 A du CGI](#) ne s'applique pas dans les situations de délivrance de factures comportant des indications fictives ou mensongères dans le cadre de relations entre professionnels, couvertes par les dispositions du I de l'[article 1737 du CGI](#).

B. Nature des documents délivrés

120

Les documents délivrés peuvent prendre la forme d'un certificat, d'un reçu, d'un état, d'une facture ou d'une attestation.

Sont ainsi concernés les documents devant être joints à la déclaration des revenus ou des résultats afin de justifier le bénéfice, soit d'une déduction de ces revenus ou résultats, soit d'une réduction d'impôt.

Exemples :

- certificats délivrés par les assureurs auprès desquels ont été souscrits des contrats d'assurance sur la vie, des contrats de rente-survie ou d'épargne handicap ([CGI, art. 199 septies](#) et [CGI, annexe IV, art. 17 E](#)) ;
- pièces justificatives établies par les organismes et associations dans le cadre de la réduction d'impôt accordée au titre des dons faits par les particuliers ([CGI, art. 200](#)) ;
- états individuels délivrés par les sociétés, au titre de la réduction d'impôt en cas de souscription au capital des petites et moyennes entreprises ([CGI, art. 199 terdecies-0 A](#) et [CGI, annexe III, art. 46 Al bis](#)) ;
- reçus émis par les syndicats au titre de la réduction d'impôt pour cotisations syndicales ([CGI, art. 199 quater C](#)) ;
- attestations délivrées par les organismes, œuvres ou fondations en vue d'autoriser les déductions prévues aux [articles 238 bis du CGI](#) ;
- factures ou attestations relatives à des travaux, équipements ou appareils visés aux [articles 200 quater](#) et [200 quater A du CGI](#).

130

Les pénalités prévues par l'[article 1740 A du CGI](#) s'appliquent lorsque les documents justificatifs sont délivrés dans des conditions irrégulières. L'irrégularité peut résulter :

- d'infractions concernant le document lui-même :

Exemples :

- non respect des conditions de forme (omission de la date du versement ou du mode de règlement par exemple) ;
 - mentions fausses ou de complaisance (montants ne correspondant pas aux versements effectifs, dissimulation de l'identité du destinataire, mentions antidatées...) ;
 - montants correspondant à des versements non éligibles à un avantage fiscal (ex : certificats établis par des organismes d'assurance au titre de contrats d'assurance sur la vie ne répondant pas aux critères prévus par les textes...) ;
- de la situation de la personne, de l'organisme ou du groupement émetteur.

Exemple : Personnes, organismes ou groupements ne répondant pas aux conditions requises par le CGI pour délivrer les documents justificatifs (ex : associations sorties du cadre de la non lucrativité).

C. Cas particulier des fonds de dotation et des organismes qu'ils financent

1. Sanction applicable aux fonds de dotation

140

Les fonds de dotation qui ne respectent pas les conditions fixées au 1° ou au 2° du g du 1 de l'[article 200 du CGI](#) ou au 1° ou au 2° du g du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#) et qui ont délivré un document permettant aux donateurs de bénéficier de la réduction d'impôt sont soumis à l'amende prévue à l'[article 1740 A du CGI](#). Ainsi, un fonds de dotation n'est pas éligible au régime du mécénat et est redevable d'une amende égale à 25 % des sommes mentionnées sur le document précité :

- lorsqu'il relève du 1° du g du 1 de l'[article 200 du CGI](#) ou du 1° du g du 1° de l'[article 238 bis du CGI](#) car il n'est pas d'intérêt général ou n'exerce pas d'activité éligible au régime du mécénat (cf. [BOI-BIC-RICI-20-30-10-10-II-C-2-b](#)) ;
- lorsqu'il finance un organisme autre que ceux mentionnés au 2° du g du 1 de l'[article 200 du CGI](#) ou au 2° du g du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#) ;
- lorsqu'il finance un organisme qui ne lui délivre pas d'attestation.

2. Sanction applicable aux organismes financés par les fonds de dotation

150

Toute personne qui obtiendrait un ou plusieurs versements d'un fonds de dotation et qui délivrerait indûment une attestation à celui-ci serait redevable de l'amende prévue à l'[article 1740 A du CGI](#).

III. Versement ou octroi d'avantages au profit d'un agent public étranger

160

La législation française permet aux exportateurs de déduire de leurs résultats imposables les commissions et autres frais commerciaux, sous réserve qu'ils remplissent les conditions générales énoncées par l'[article 39-1 du CGI](#) et les critères définis par la jurisprudence. Il en est ainsi, en particulier, lorsqu'ils sont versés dans l'intérêt de l'entreprise et régulièrement déclarés. La réalité du versement doit être démontrée et la charge ne doit pas être excessive.

L'[article 39-2 bis du CGI](#) exclut la possibilité pour les entreprises de déduire de leurs résultats imposables toutes les sommes versées ou tous les avantages octroyés directement ou indirectement à un agent public en vue d'obtenir ou conserver un marché ou un autre avantage indu dans le cadre de transactions commerciales internationales.

Remarque : Ces dispositions s'appliquent aux sommes versées ou aux avantages octroyés à compter du 29 septembre 2000, date de l'entrée en vigueur sur le territoire de la République de la Convention de l'OCDE sur la lutte contre la corruption d'agents publics étrangers dans les transactions commerciales internationales signée le 17 décembre 1997 ([décret n° 2000-948 du 28 septembre 2000 portant publication de la Convention - J.O. n°226 du 29 septembre 2000](#)).

Parallèlement, est sanctionné pénalement le fait pour une personne physique ou morale de proposer sans droit, à tout moment, directement ou indirectement, des offres, des promesses, des dons, des présents ou des avantages quelconques pour obtenir d'un agent public étranger au sens de la Convention OCDE qu'il accomplisse ou s'abstienne d'accomplir un acte de sa fonction, en vue d'obtenir ou conserver un marché ou un autre avantage indu dans le commerce international.

Outre les sanctions pénales qui s'attachent aux faits de corruption, il sera fait application, en matière fiscale, des sanctions en cas de manquement délibéré ou de manœuvres frauduleuses prévues à l'[article 1729 du CGI](#), en fonction des circonstances propres à chaque affaire et de l'importance des obstacles mis à la connaissance par l'administration des faits litigieux (cf. [BOI-CF-INF-10-20-20](#)).