

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-10-40-60-15/05/2019

Date de publication : 15/05/2019

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 L. 221-3 du CoMoFi
 - C. Infractions relatives à certains avantages fiscaux accordés au titre des investissements réalisés outre-mer
 - 1. Faits entraînant l'application de l'amende
 - 2. Sanction encourue
 - 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 trente-troisième 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 [articles L. 221-1 et suivants du code monétaire et financier \(CoMoFi\)](#) soumettent les comptes, plans et livrets qualifiés d'épargne réglementée à des conditions de fonctionnement ainsi qu'à des plafonds et *minima* de versements.

Les dispositions de l'[article L. 221-35 du CoMoFi](#) interdisent à tout établissement de crédit ou institution énumérée à l'[article L. 518-1 du CoMoFi](#) d'ouvrir ou de maintenir ouverts dans des conditions irrégulières des comptes bénéficiant d'une aide publique, notamment sous forme d'exonération fiscale, de verser sur ces comptes des rémunérations supérieures à celles fixées par le ministre chargé de l'économie, ou d'accepter sur ces comptes des sommes excédant les plafonds autorisés.

L'[article 1739 du code général des impôts \(CGI\)](#) précise que les infractions prévues à l'article L. 221-35 du CoMoFi sont constatées conformément à l'[article L. 221-36 du CoMoFi](#) et sanctionnées par l'amende prévue au deuxième alinéa de l'article L. 221-35 du CoMoFi.

L'article L. 221-36 du CoMoFi et l'[article L. 221-37 du CoMoFi](#) 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.

Par ailleurs, sans préjudice des sanctions disciplinaires qui peuvent être infligées par l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution, les infractions aux dispositions de l'article L. 221-35 du CoMoFi sont punies d'une amende dont le taux est égal au montant des intérêts payés, sans que cette amende puisse être inférieure à 75 euros.

Ces amendes sont recouvrées comme en matière de timbre ([CoMoFi, art. D. 351-1](#)).

La procédure de contrôle des obligations relatives à l'épargne réglementée est prévue à l'[article L. 80 Q du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#). Pour plus de précisions concernant cette procédure, il convient de se reporter au [BOI-CF-COM-20-70](#).

L'action du Trésor pour la constatation de ces infractions est prescrite à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa de l'[article L. 188 du LPF](#), soit à la fin de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les infractions ont été commises ([CoMoFi, art. D. 351-2](#)).

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 ([CoMoFi, art. R. 351-3](#) et [CoMoFi, art. D*. 351-4](#)).

B. Infractions relatives à l'ouverture d'un livret A en contravention avec les dispositions du troisième alinéa de l'article L. 221-3 du CoMoFi

10

Les personnes physiques qui ont sciemment ouvert un livret A en contravention des dispositions du troisième alinéa de l'article L. 221-3 du CoMoFi sont passibles d'une amende fiscale prévue à l'article 1739 A du CGI, sans préjudice de l'imposition des intérêts indûment exonérés en vertu du 7° de l'article 157 du CGI. L'amende n'est pas recouvrée si son montant est inférieur à 50 euros.

Remarque : Cette sanction, créée par la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, s'applique depuis le 1^{er} janvier 2009.

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

20

En application des dispositions de l'article 1740 du CGI, modifié par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, lorsque l'octroi des avantages fiscaux prévus par l'article 199 undecies A du CGI, l'article 199 undecies B du CGI, l'article 199 undecies C du CGI, l'article 217 undecies du CGI, l'article 217 duodecies du CGI, l'article 244 quater W du CGI et l'article 244 quater X 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.

Remarque : Ces dispositions, modifiées par l'article 140 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2019.

30

La mesure visée au I-C § 20 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 trente-troisième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI, l'entreprise exploitante, bénéficiaire indirecte de l'aide fiscale.

1. 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 § 30 qui :

- fournissent volontairement de fausses informations à l'autorité chargée de délivrer l'agrément ou l'autorisation préalable prévus par l'article 199 undecies A du CGI, l'article 199 undecies B du CGI, l'article 199 undecies C du CGI, l'article 217 undecies du CGI, l'article 217 duodecies du CGI, l'article 244 quater W du CGI et l'article 244 quater X 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.

2. 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.

(60)

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

En application de l'article 1740-0 A du CGI, modifié par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, 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 de l'article 199 undecies A du CGI, l'article 199 undecies B du CGI, l'article 217 undecies du CGI et l'article 217 duodécies du CGI.

Remarque : Ces dispositions, modifiées par l'article 140 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2019.

E. Infractions relatives à l'engagement pris par l'entreprise locataire dans le cadre du trente-troisième 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, modifiées par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, le non-respect par l'entreprise locataire des engagements prévus au trente-troisième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI ou au dernier alinéa du I de l'article 217 undecies du CGI à l'issue de la période de cinq ans mentionnée au vingt-troisième alinéa du I de l'article 199 undecies B du CGI, aux neuvième alinéa ou 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 60 % 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 CGI. 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 cinq ans et la durée d'engagement d'utilisation de ce bien excédant cinq ans.

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

- 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 ;
- 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 ;

- 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.

Remarque : Les dispositions de l'article 1740-00 A du CGI, telles que modifiées par le D du III de l'article 131 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, s'appliquent aux travaux achevés à compter du 1^{er} janvier 2019 et aux autres investissements dont le fait générateur intervient à compter de cette même date.

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

90

En application de l'article 1740-00 AB du CGI modifié par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, le non-respect des obligations mentionnées à l'article 242 septies du CGI entraîne le paiement d'une amende dont le montant ne peut excéder 50 000 euros. Cette amende n'est pas applicable en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque l'intéressé a réparé son omission, soit spontanément, soit dans les trente jours suivant une demande de l'administration.

Remarque : L'article 1740-00 AB du CGI, dans sa rédaction issue du E du III de l'article 131 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, s'applique aux déclarations devant être souscrites à compter du 1^{er} janvier 2019.

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, modifié par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, le fait de délivrer sciemment des 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. Le taux de l'amende est égal à celui de la réduction d'impôt ou du crédit d'impôt en cause et son assiette est constituée par les sommes indûment mentionnées sur les documents délivrés au contribuable. Lorsque ces derniers ne mentionnent pas une somme ou lorsqu'ils portent sur une déduction du revenu ou du bénéfice, l'amende est égale au montant de l'avantage indûment obtenu.

Cette amende s'applique, dans les mêmes conditions, en cas de délivrance irrégulière de l'attestation mentionnée à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article 200 du CGI et à l'article 238 bis du CGI.

Elle s'applique également aux fonds de dotation créés par la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie et aux organismes qu'ils financent lorsqu'ils ne respectent pas les conditions prévues à l'article 200 du CGI et à l'article 238 bis du CGI.

Remarque : Les dispositions de l'article 1740 A du CGI modifié par l'article 203 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 pour 2019 s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2019.

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 permettant de justifier le bénéfice, soit d'une déduction de ses revenus ou résultats, soit d'une réduction ou d'un crédit d'impôt.

Exemples :

- les 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, ann. IV, art. 17 E](#)) ;
- les 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](#)) ;
- les 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, ann. III, art. 46 AI bis](#) et [CGI, art. 199 terdecies-0 A](#)) ;
- les reçus émis par les syndicats au titre du crédit d'impôt pour cotisations syndicales ([CGI, art. 199 quater C](#)) ;
- les attestations délivrées par les organismes, œuvres ou fondations en vue d'autoriser les déductions prévues à l'[article 238 bis du CGI](#) ;
- les factures ou attestations relatives à des travaux, équipements ou appareils visés à l'[article 200 quater du CGI](#) et à l'[article 200 quater A du CGI](#).

130

Les pénalités prévues par l'[article 1740 A du CGI](#) s'appliquent lorsque les documents justificatifs sont sciemment 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, etc.) ;
- montants correspondant à des versements non éligibles à un avantage fiscal (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, etc.) ;
- 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 code général des impôts pour délivrer les documents justificatifs (associations sorties du cadre de la non-lucrativité, etc.).

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 sciemment 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 dont le taux est égal à celui de la réduction d'impôt en cause et l'assiette est constituée par les sommes indûment 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 ;
- 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.

Remarque : Pour plus de précisions sur l'éligibilité au régime du mécénat des fonds de dotation, il convient de se reporter au II § 130 et suivants du BOI-BIC-RICI-20-30-10-15.

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 le 1 de l'article 39 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.

Le 2 bis de l'article 39 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.

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 ([BOI-CF-INF-10-20-20](#)).