

# SÉNAT

PREMIERE SESSION ORDINAIRE DE 1977-1978

Annexe au procès-verbal de la séance du 20 octobre 1977.

## AVIS

PRÉSENTÉ

au nom de la Commission des Lois constitutionnelles, de Législation, du Suffrage universel, du Règlement et d'Administration générale (1), sur le projet de loi, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, accordant des **garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière**,

Par M. Louis VIRAPOULLÉ.

Sénateur.

*1) Cette commission est composée de : MM. Léon Jozeau-Marigné, président ; Marcel Champeix, Baudouin de Hauteclocque, Louis Virapoullé, Marc Jacquet, vice-présidents ; Jacques Pelletier, Charles Lederman, Pierre Salvi, Charles de Cuttoli, secrétaires ; Armand Bastit Saint-Martin, Roger Boileau, Pierre Carous, Lionel Cherrier, Félix Ciccolini, Etienne Dailly, Georges Dayan, Yves Estève, Henri Fréville, Jean Geoffroy, François Giacobbi, Michel Giraud, Jean-Marie Girault, Léopold Heder, Pierre Jourdan, Jacques Larché, Pierre Marilhac, Jean Nayrou, Jean Ooghe, Guy Petit, Hubert Poyou, Paul Pillet, Mlle Irma Rapuzzi, MM. Roger Romani, Marcel Rosette, Marcel Rudloff, Pierre Schiélé, Edgar Tailhades, Jacques Thyraud, Lionel de Tinguy.*

Voir les numéros :

Assemblée Nationale (5<sup>e</sup> législ.) : 2769, 2997 et in-8° 717.

Sénat : 423 (1976-1977) et 11 (1977-1978).

*Fraude fiscale. — Impôts - Impôt sur le revenu - Impôt sur les sociétés - Taxe sur la valeur ajoutée - Taxe d'accise - Droits d'enregistrement - Taxe de publicité foncière - Douanes - Relations financières internationales - Commission des infractions fiscales - Comité du contentieux fiscal, de l'arbitrage et des échanges - Pénales fiscales - Pénalités - Crimes et délits - Procédure pénale - Code général des impôts - Codes des impôts.*

Mesdames, Messieurs,

Le présent projet de loi, adopté par l'Assemblée Nationale, a pour objet d'accorder aux contribuables des garanties proches de celles qui existent en droit commun.

Dès l'abord, on peut remarquer que le texte est de portée limitée et n'a pas l'ambition de constituer une réforme profonde de notre fiscalité. Pourtant, le Code général des impôts est devenu un véritable labyrinthe juridique. En fait, le terme de code est impropre ; il s'agit bien plus d'une compilation de textes législatifs ou réglementaires dont la complexité facilite la tâche des fraudeurs professionnels et déroute le petit contribuable. Dans ce cas, une codification du droit fiscal ou douanier qui fixerait de façon précise les droits et obligations du contribuable ne constitue-t-elle pas l'une des meilleures garanties à accorder aux contribuables ?

Le texte qui est proposé à votre examen comporte un double volet :

- il limite les pouvoirs de l'Administration ;
- il étend les pouvoirs de l'autorité judiciaire.

## **I. — Le projet de loi limite les pouvoirs de l'Administration.**

### **A. — LA COMMISSION DES INFRACTIONS FISCALES**

Le texte institue une commission dont le rôle consiste à apprécier l'opportunité des poursuites au lieu et place du Ministre.

Force est de constater que la création d'une commission tend à devenir dans notre droit positif le seul mécanisme susceptible d'apporter une solution à chaque problème. Qu'il s'agisse de la répression des ententes illicites et des abus de position dominante ou de l'élimination des clauses abusives dans les contrats d'adhésion en matière de consommation, on assiste au développement des corps intermédiaires entre l'Administration et les particuliers.

Avec le présent projet de loi, un nouveau pas est franchi : la Commission des Infractions fiscales se voit attribuer le pouvoir de lier par ses avis les décisions du Ministre de l'Economie et des Finances.

Votre commission a souligné les dangers de cette innovation et vous demande de rejeter une disposition qui va à l'encontre des principes de droit constitutionnel. Le seul pouvoir que l'on puisse reconnaître à la Commission des Infractions fiscales est celui d'empêcher le Ministre de déposer une plainte lorsqu'elle estime que l'affaire ne doit pas être portée devant le tribunal correctionnel.

#### B. — LE POUVOIR DE TRANSACTION OU DE REMISE DE L'ADMINISTRATION

Le projet de loi consacre le principe de l'autorité de la chose jugée en limitant l'exercice du droit de transaction lorsque l'action judiciaire a déjà été mise en mouvement :

— tant que le jugement n'est pas définitif, aucune transaction ne pourrait intervenir si ce n'est avec l'accord de principe de l'autorité judiciaire ;

— après le jugement définitif, la remise ne serait éventuellement accordée par l'Administration que sur avis conforme du président de la juridiction qui a prononcé la sanction.

### II. — Le projet de loi étend les pouvoirs du juge.

#### A. — LES PÉNALITÉS SONT REMPLACÉES PAR UN RÉGIME COMPORTANT UNE ÉCHELLE DE PEINES

Les pénalités fiscales en matière de contributions indirectes et de douanes sont à l'heure actuelle excessivement lourdes : elles peuvent représenter jusqu'à quatre fois ou cinq fois le montant des droits ou de la valeur des produits ou objets sur lesquels a porté la fraude et pour certaines infractions graves jusqu'à dix fois le montant de ces droits ou de ces valeurs. Les tribunaux n'ont à cet égard aucun pouvoir d'appréciation : à chaque type d'infraction

correspond une pénalité dont le montant ne peut être modulé. Cette situation est telle que le contribuable n'est plus en mesure de payer et que l'Administration se trouve dans la nécessité d'accorder une remise.

Désormais le juge pourrait prononcer une pénalité proportionnelle qui irait de une à trois fois le montant des droits fraudés, le taux minimal pouvant être encore abaissé en cas de circonstances atténuantes.

#### B. — LES CIRCONSTANCES ATTÉNUANTES

Le projet de loi permet encore au juge de réduire les condamnations minimales prévues par la loi par le jeu des circonstances atténuantes.

Enfin sont abrogées certaines dispositions anachroniques qui adressent au juge de véritables injonctions. A titre d'exemple, l'article 348 actuel du Code des douanes dispose que les contraintes sont visées sans frais par le juge d'instance ; le même article précise que les juges ne peuvent, sous quelque prétexte que ce soit, refuser le visa de toutes les contraintes qui leur sont présentées sous peine d'être « en leur propre et privé nom », responsables des objets pour lesquels elles sont décernées.

\* \*

Incontestablement, l'Assemblée Nationale a apporté au présent projet des améliorations notables, mais la plupart du temps elle n'a pu le faire qu'en élargissant son domaine d'application. C'est ainsi que l'Assemblée Nationale a inséré de nombreux articles additionnels concernant les impositions d'office, les procédures de vérification ou les visites domiciliaires.

Votre commission a été animée par le souci de développer encore plus les garanties du contribuable, quitte à insérer des articles qui débordent quelque peu le domaine du texte. Tel est l'objet des amendements que votre commission vous propose d'adopter.

## EXAMEN DES ARTICLES

### Article premier.

Cet article institue une Commission des Infractions fiscales.

Cette commission est composée, sous la présidence d'un conseiller d'Etat, de conseillers d'Etat et de conseillers maîtres à la Cour des Comptes.

Le rôle de la commission est de contrôler la saisine par l'Administration des juridictions répressives. Désormais, toute affaire que l'Administration entend porter devant le tribunal sera soumise à son examen et la plainte ne pourra être déposée entre les mains du juge d'instruction que sur avis conforme de la commission.

La notion d'avis conforme est une notion essentiellement administrative. C'est pourquoi votre commission a souhaité préciser les conséquences du dépôt des plaintes qui n'auraient pas reçu l'avis conforme de la commission. Dans ce cas, la plainte devrait être déclarée **irrecevable** par le juge d'instruction.

Si d'aventure l'Administration ne consultait pas la commission ou passait outre à un avis défavorable, la plainte ne saurait avoir pour effet d'interrompre la prescription d'action publique à l'encontre du contribuable.

Tel est l'objet de l'**amendement** que votre commission vous propose d'adopter.

Le sixième alinéa de cet article prévoit que le Ministre de l'Economie et des Finances peut, dans un délai de deux mois, demander à la commission une seconde délibération. Cette disposition comporte un certain danger : la possibilité d'une seconde délibération ne peut que renforcer l'autorité des avis de la commission. Il est presque certain, en effet, que les magistrats du siège ne pourront, à l'occasion de leur jugement, désavouer un avis qui aura été confirmé par une seconde délibération. D'un autre côté, il n'est pas précisé si la seconde délibération a pour effet de suspendre la prescription de l'action publique au même titre que la saisine initiale.

Pour toutes ces raisons, la commission a adopté un **amendement** tendant à supprimer le sixième alinéa de l'article premier.

Comme il a déjà été indiqué, la nature juridique de cette commission est quelque peu hybride. Le problème est de savoir s'il s'agit d'une commission administrative ou d'un degré de juridiction.

Dans ces conditions, votre commission s'est interrogée sur l'opportunité du septième alinéa aux termes duquel **le Ministre est lié par les avis de la Commission des Infractions fiscales**.

Dans sa rédaction actuelle, cette disposition appelle une double interprétation :

— en cas d'avis défavorable, l'Administration ne pourrait plus attirer le contribuable devant la juridiction répressive ;

— si, par contre, la commission conclut au dépôt de la plainte, l'Administration serait tenue de poursuivre l'infraction fiscale jusqu'à la condamnation ou la relaxe du prévenu par la juridiction.

Votre commission a émis les plus grandes réserves à l'égard de cette deuxième interprétation :

— elle apparaît, tout d'abord, contraire à la Constitution. Le Ministre, responsable devant le Parlement, doit garder la maîtrise de la politique fiscale du Gouvernement et apprécier l'opportunité des poursuites.

Si l'on maintenait le texte dans son état, il constituerait une **innovation dangereuse** de notre droit positif. A titre d'exemple, la loi sur la répression des ententes illicites et des abus de position dominante subordonne la saisine du tribunal correctionnel à un avis conforme de la Commission de la Concurrence, mais, dans tous les cas, le Ministre conserve la liberté de poursuivre ou de ne pas poursuivre l'infraction devant la juridiction pénale :

— sur le plan du droit pénal, ensuite, le principe est que la victime de l'infraction doit toujours rester libre de retirer sa plainte.

Votre commission a donc proposé dans un **amendement** la suppression de cette disposition qui érige la Commission des Infractions fiscales en un véritable organisme politique qui aurait pour fonction de juger de l'opportunité des poursuites au lieu et place du Gouvernement. Par contre, cet amendement substitue à cet

alinéa une **disposition nouvelle** tendant à retenir la première interprétation : en cas d'avis défavorable, l'action publique ne pourrait plus être mise en mouvement par l'Administration. Ainsi l'économie générale du système proposé serait sauvegardée sans qu'il soit porté une atteinte trop grave aux principes fondamentaux de notre droit positif.

#### Article premier *bis* (nouveau).

L'article premier *bis* (nouveau), qui résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée Nationale, concerne les procédures d'imposition d'office.

En règle générale, les redressements doivent être effectués selon la **procédure de redressement unifiée** régie par l'article 1649 *quinquies* (P. R. U.) qui est une procédure contradictoire :

— le service des impôts notifie au contribuable la nature et les motifs du redressement ;

— la notification, qui est interruptive de prescription, invite l'intéressé à faire parvenir l'acceptation ou ses observations dans un délai de trente jours et l'avise qu'il peut se faire assister par un conseil de son choix.

Lorsque le désaccord persiste, il peut être soumis à l'avis d'une commission ; l'avis de la commission est notifié au redevable qui l'informe du chiffre que l'Administration se propose de retenir comme base d'imposition et il est procédé à l'établissement d'un rôle ou à l'émission d'un avis de recouvrement. Si la taxation n'est pas conforme à l'appréciation de la commission, la charge de la preuve incombe à l'Administration.

Toutefois, lorsque le contribuable n'a pas respecté ses obligations, le Code général des impôts accorde à l'Administration la possibilité d'imposer d'office le contribuable. Notamment, il y a lieu à taxation d'office en cas de déclaration tardive ou de défaut de déclaration des revenus et à rectification d'office en cas de non-production ou d'irrégularité des documents comptables. Dans ces hypothèses, le contribuable peut présenter une réclamation mais il ne peut obtenir une réduction ou une remise qu'en apportant devant la juridiction compétente la preuve de l'exagération de cette imposition. A cet effet, l'Administration va faire connaître au juge

de l'impôt la méthode employée et les calculs opérés pour déterminer la base d'imposition retenue et ce afin de permettre au contribuable de les discuter.

L'article premier *bis* (nouveau) a pour objet de régler certaines impositions d'office pour leur appliquer un régime spécifique plus favorable que le droit actuel.

## 1. — LES CAS D'IMPOSITION D'OFFICE VISÉS

### 1 *En cas de défaut de production ou de production tardive de la déclaration des revenus.*

À l'heure actuelle, tout contribuable qui n'a pas souscrit dans le délai légal la déclaration de son revenu global se trouve automatiquement soumis à la procédure d'imposition d'office. D'après le texte proposé, celle-ci ne trouverait application que lorsque le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une première mise en demeure.

Votre commission approuve cette disposition mais elle a jugé opportun de caractériser cette procédure en utilisant le terme de **taxation d'office** : tel est l'objet de l'**amendement** qu'elle vous propose d'adopter aux premier et deuxième alinéas de cet article.

### 2 *En cas de comptabilité irrégulière.*

Le troisième alinéa de l'article 1<sup>er</sup> *bis* (nouveau) exclut du bénéfice de la procédure de redressement unifiée les commerçants, artisans ou agriculteurs qui auront commis des erreurs graves et répétées dans la comptabilisation des opérations effectuées. L'intention de l'Assemblée Nationale a été d'écarter la rectification d'office lorsque l'irrégularité de la comptabilité ne porte que sur la forme et dans les autres cas de demander à l'Administration d'établir l'existence d'omissions graves et répétées.

En fait, ce n'est pas parce que le contribuable a commis des erreurs graves et répétées qu'il doit être pour autant considéré de mauvaise foi. Comme l'a indiqué M. Lauriol lors des débats à l'Assemblée Nationale : « Une erreur grave dans ses conséquences n'est

pas forcément de mauvaise foi dans son intention ». Il ne faudrait pas, en effet, confondre les moyens de preuve et l'élément qui doit être prouvé. C'est pourquoi votre commission a adopté un **amendement** exigeant que les erreurs graves et répétées soient commises **de mauvaise foi** par les contribuables ; c'est seulement dans ce cas que l'Administration pourrait avoir recours à la procédure de rectification d'office.

## II. — LE RÉGIME DE L'IMPOSITION D'OFFICE

Alors que dans le droit actuel l'Administration n'est tenue d'indiquer les modalités de l'imposition que devant le tribunal administratif, le paragraphe 2 prévoit qu'une **notification** serait adressée au contribuable trente jours au moins avant la mise en recouvrement de l'imposition pour l'informer des modalités de cette dernière. Cette disposition est une nouvelle garantie accordée au contribuable qui pourra ainsi tirer profit du délai pour préparer sa défense.

Le deuxième alinéa ne fait que reprendre les dispositions de l'article 181 du Code général des impôts : le contribuable peut obtenir une réduction de l'imposition en démontrant son caractère exagéré.

## III. — SITUATIONS SPÉCIALES

Aucune notification particulière ne sera adressée aux contribuables qui se seront opposés au contrôle fiscal ou qui auront changé fréquemment de lieu de séjour pour échapper au devoir de l'impôt.

Votre commission a adopté un **amendement** tendant à rectifier une erreur de rédaction. L'exclusion visée à ce paragraphe ne saurait comprendre que la procédure de notification préalable ; en aucun cas, le contribuable ne doit être privé de la possibilité de s'adresser au juge administratif pour demander une décharge ou une réduction de l'évaluation d'office.

Il s'agit là d'un principe fondamental auquel il ne saurait être dérogé. Toute décision administrative doit pouvoir faire l'objet d'un recours devant la juridiction compétente.

### Article premier *ter* (nouveau).

Cet article résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée Nationale. L'article 1649 *septies* du Code général des impôts exige, à peine de nullité de la procédure, qu'en cas de vérification de la comptabilité, le contribuable soit averti de la possibilité qui lui est donnée de se faire assister d'un conseil de son choix.

Mais si l'Administration entreprend la vérification approfondie de la situation personnelle du contribuable, celui-ci n'a plus la possibilité de se faire assister d'un conseil ; il se retrouve seul face au vérificateur sans pouvoir faire appel à un conseiller. C'est pourquoi l'Assemblée Nationale a précisé que l'article 1649 *septies* trouvait application même lorsque le contribuable fait l'objet d'une vérification approfondie.

Cette disposition va dans le sens d'une amélioration des rapports entre les contribuables et l'Administration fiscale. Toutefois, votre commission a estimé préférable de prévoir que, dans tous les cas, l'Administration serait dans l'obligation d'envoyer au contribuable un **avis de vérification** ; cet **amendement** a pour but d'éviter la multiplication des vérifications inopinées ou sauvages.

L'avis de vérification devrait indiquer les années soumises à vérifications ainsi que les modalités de la procédure ; celle-ci ne pourrait commencer qu'à l'expiration d'un délai de quinze jours à compter de l'envoi de la lettre. Cette proposition est de nature à garantir les droits de la défense. Le contribuable pourrait mettre à profit ce délai pour se mettre en relation avec son conseil et préparer ainsi sa défense.

A vrai dire, l'avis de vérification a été consacré par la pratique administrative. C'est ainsi qu'une note en date du 28 avril 1976, parue au *Bulletin officiel de la Direction générale des impôts*, a décidé que toute procédure de vérification devrait dorénavant comprendre l'envoi d'une lettre informant le contribuable qu'une procédure de vérification va être entreprise.

Il semble donc logique de confirmer cette pratique et d'insérer cette obligation administrative dans un texte de loi ; tel est l'esprit du présent **amendement**.

Article additionnel après l'article premier *quater* (nouveau).

Cet article additionnel prévoit que les contribuables qui ont fait l'objet avant le 1<sup>er</sup> septembre 1977 d'un redressement dans la limite de 200 000 F bénéficient par l'effet de la présente loi d'une remise de 50 % du redressement effectué.

Cet amendement vise à combler une lacune du texte soumis à votre examen ; nulle part il n'est question des redressements effectués par l'Administration et qui parfois conduisent les petites entreprises commerciales ou artisanales à leur ruine.

L'Administration est en mesure d'accorder une remise des redressements qu'elle a pourtant imposés. Le Conseil d'Etat a, pour sa part, annulé certains redressements. On ne voit pas pourquoi le législateur ne pourrait adopter une attitude analogue en accordant une remise de 50 %, d'autant plus que l'article additionnel ne vise que les redressements les plus faibles.

Article additionnel après l'article 5.

Aux termes de cet article, lorsqu'un contribuable est poursuivi devant une juridiction répressive sur le fondement des articles 1741 et 1743 du Code général des impôts, il incombe à l'Administration de rapporter la preuve du caractère frauduleux de la soustraction ou de la tentative de se soustraire au paiement total des impôts visée par ces articles.

Pour comprendre l'intérêt de cet article additionnel, il convient de se référer à une jurisprudence récente de la Chambre criminelle de la Cour de cassation. Malgré les insistances de certaines juridictions inférieures, la Cour de cassation a considéré dans deux arrêts rendus le 3 octobre 1974 et le 2 mars 1976 que l'application des sanctions pénales édictées par le Code général des impôts n'exigeait pas la preuve de manœuvres frauduleuses. Certes, à la différence de l'article 146 du Code des impôts directs abrogé en 1948, l'article 1741 du Code général des impôts n'impose plus que soit établie l'existence de manœuvres frauduleuses.

Il n'en reste pas moins vrai que pour être réprimée la dissimulation doit avoir été tentée ou commise de manière frauduleuse. En mentionnant expressément la nécessité de cet élément constitutif de l'infraction, l'article 1741 du Code général des impôts implique la distinction entre la soustraction simple et la soustraction frauduleuse.

Dispenser l'Administration de la preuve de la fraude constitue une violation pure et simple du texte d'autant plus qu'en matière pénale la loi doit être interprétée de façon restrictive.

Cet amendement s'intègre parfaitement dans un texte qui a pour objet d'accroître les garanties des contribuables ; par ailleurs, un amendement présenté par M. Neuwirth a précisé qu'en matière de contentieux administratif la preuve de la mauvaise foi ou des manœuvres frauduleuses incombe à l'Administration (art. 9-A du projet adopté par l'Assemblée Nationale).

Comment ne pas dire que ces règles essentielles, si elles sont importantes devant le tribunal administratif, le sont à plus forte raison devant le tribunal correctionnel où l'individu risque de se voir infliger non seulement une sanction pécuniaire mais aussi une peine privative de liberté ?

Ainsi cet article additionnel ne fait que reprendre les termes des articles 1741 et 1743 du Code général des impôts mais il a paru souhaitable à votre Commission de rappeler que les sanctions pénales visées par ces articles ne sont applicables que lors d'une fraude caractérisée.

#### Art. 6.

Cet article a pour objet de retirer à l'Administration un pouvoir qui lui permet, sans attendre la clôture de l'instruction et le prononcé du jugement, de prendre certaines mesures. Aux termes de l'article 1750 du Code général des impôts, les contribuables à l'encontre desquels une plainte a été déposée peuvent être frappés d'une suspension de permis de conduire ou d'une interdiction provisoire d'exercer directement ou par personne interposée, pour leur compte ou pour le compte d'autrui, toute profession industrielle, commerciale ou libérale. Il s'agit là de sanctions administratives prononcées à titre provisoire par arrêté interministériel. L'inter-

diction ou la suspension devient de plein droit définitive si le contribuable est condamné à une peine d'emprisonnement ou à une amende. Le tribunal fixe la durée de ces peines sans que cette durée puisse être inférieure à cinq ans.

Le système proposé à l'article 6 du projet de loi a pour effet d'accorder au juge une compétence exclusive et un pouvoir d'appréciation plus large. le tribunal ne serait plus tenu de prononcer une peine complémentaire et un maximum serait substitué au minimum prévu à l'article 1750 du Code général des impôts.

Votre commission s'est interrogée sur l'opportunité d'utiliser l'interdiction d'exercer une profession ou la suspension du permis de conduire à titre de sanction complémentaire de la sanction fiscale. L'interdiction d'exercice doit s'analyser comme une véritable incapacité générale qui confine les « fraudeurs » dans les professions de salarié ou d'agriculteur. De plus, lorsque le Code pénal prévoit une sanction, il existe toujours un rapport ou un lien entre le délit et la sanction. Si l'article 335-1 *quater* du Code pénal permet à la juridiction répressive de prononcer la suspension du permis de conduire à l'encontre de ceux qui sont condamnés pour proxénétisme, l'objectif est d'empêcher que le condamné exerce à nouveau cette activité : il en est de même pour la répression du trafic de stupéfiants dont le véhicule automobile est parfois un instrument nécessaire.

Enfin, l'institution de peines complémentaires semble aller à contre-courant de l'évolution récente du droit pénal. Depuis la loi du 11 juillet 1975 insérant dans le Code pénal les articles 43-1 et suivants, chaque fois que le texte applicable prévoit une peine d'emprisonnement correctionnelle, le juge est autorisé à remplacer la peine privative de liberté par une suspension du permis de cinq ans au plus ou par l'interdiction, pendant une durée de cinq ans au plus, de se livrer à l'activité professionnelle ou sociale utilisée sciemment par l'auteur pour préparer ou commettre le délit.

Pour toutes ces raisons, votre commission vous propose de modifier la première phrase du premier alinéa. Cet **amendement** vise tout d'abord à restreindre la portée de l'interdiction ou de la suspension en rétablissant un lien entre le délit et la sanction. L'interdiction ne viserait que la profession dans l'exercice de laquelle l'infraction a été commise ; de même, le permis de conduire ne pourrait être suspendu que lorsque l'utilisation de celui-ci a concouru à la commission de l'infraction. Cet amendement précise

aussi que le juge devra choisir entre les deux sanctions complémentaires et prononcer **soit** l'interdiction d'exercer une activité professionnelle, **soit** la suspension du permis de conduire un véhicule automobile.

La deuxième phrase de l'alinéa premier a trait à la durée de l'interdiction ou de la suspension qui ne peut être supérieure à cinq ans. La durée de la peine a paru à votre commission excessive. Certes, le maximum du projet de loi a été ramené par l'Assemblée Nationale à cinq ans par analogie avec l'article 43-3 du Code pénal mais il faut rappeler que l'article 43-3 vise la suspension du permis de conduire en tant que sanction principale destinée à se substituer à une courte peine d'emprisonnement. Il ne semble donc pas opportun d'appliquer à des peines complémentaires un maximum prévu pour une peine principale.

C'est pourquoi votre commission a adopté un **amendement** visant à fixer une durée de trois ans. Telle est d'ailleurs la durée prévue par le législateur chaque fois qu'il institue une peine complémentaire (art. 335-1 *quater* relatif à la répression du proxénétisme et l'article L. 627 du Code de la santé publique relatif au trafic de stupéfiant). D'autre part, votre commission a cherché à améliorer le mécanisme proposé en prévoyant le doublement du maximum en cas de récidive.

Le deuxième alinéa de cet article dispose que la violation de la suspension ou de l'interdiction est punie des peines prévues à l'article 43-6 du Code pénal, à savoir un emprisonnement de deux mois à deux ans et, en cas de récidive, de un à cinq ans. Là encore, votre commission a estimé que ce renvoi n'était pas opportun : l'article 43-6 vise la violation de peines qui sont destinées à se substituer à des peines d'emprisonnement et non de simples peines complémentaires. Cela explique que la violation de ces peines soit sanctionnée par le seul emprisonnement. Votre commission a estimé préférable de préciser la sanction de la violation dans une disposition particulière : quiconque contreviendra aux interdictions prévues à l'alinéa précédent sera puni d'un emprisonnement de deux mois à deux ans et d'une amende de 1 200 à 100 000 F ou de l'une de ces deux peines seulement. Cet **amendement** comble une lacune du texte en instituant la possibilité de prononcer une peine d'amende, ce qui renforce le pouvoir d'appréciation du juge en la matière.

Dans les deux derniers alinéas de l'article 6, l'Assemblée Nationale a décidé de régler le problème de droit transitoire posé par l'entrée en vigueur de la loi en précisant que les articles 1750 et 1817 du Code général des impôts ne demeurent applicables qu'aux délits commis avant l'entrée en vigueur de la loi.

A ce propos, il convient de rappeler les principes de droit qui régissent l'application de la loi pénale dans le temps. De façon générale, il est impossible d'appliquer une loi nouvelle à des faits antérieurs à sa promulgation, mais, par exception à ce principe général, une jurisprudence constante décide que les lois pénales, plus douces, sont rétroactives. Il ne peut être contesté, en l'occurrence, que les dispositions du projet de loi sont plus douces que le droit actuel, notamment à la suite des modifications proposées. C'est pourquoi votre commission a adopté un **amendement** précisant que les dispositions nouvelles se substituent aux articles 1750 et 1816 du Code général des impôts, y compris pour les délits commis antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi.

Le dernier alinéa de cet article concerne plus précisément le problème des sanctions qui ont été prononcées par l'Administration en application de l'article 1750 : les sanctions administratives cesseraient d'avoir effet au 30 juin 1978 à moins qu'elles ne soient confirmées par le juge d'instruction ou la juridiction du jugement.

Votre commission a adopté un **amendement** tendant à modifier la rédaction de cet alinéa. Comment, en effet, admettre que le juge d'instruction puisse confirmer une sanction administrative ? Le juge d'instruction n'est pas une juridiction de jugement. Il est vrai que, dans le cadre du contrôle judiciaire, le juge d'instruction peut interdire à l'inculpé de conduire tout véhicule automobile, voire l'obliger à remettre au greffier son permis de conduire contre récépissé, mais ces mesures ne peuvent être ordonnées qu'à raison des nécessités de l'instruction ou à titre de mesure de sûreté : la suspension du permis de conduire est seulement destinée à restreindre les déplacements de l'inculpé. La sanction prévue à l'article 1750 du Code général des impôts est de nature tout à fait différente. C'est pourquoi votre commission a adopté un amendement tendant à préciser que les sanctions administratives sont caduques au 30 juin 1978, sauf décision contraire du tribunal compétent.

### Article additionnel après l'article 6.

Cet **article additionnel** abroge les dispositions de la loi du 30 août 1947 qui sont incompatibles avec l'article 6 du projet de loi.

La loi du 30 août 1947 a pour objet d'assainir les professions industrielles et commerciales en écartant les personnes qui ont été condamnées à certaines peines. C'est ainsi que la loi vise les contribuables qui ont fait l'objet d'une condamnation définitive à un emprisonnement de trois mois sans sursis et à une amende de plus de 6 000 F. Les commerçants ou les industriels qui ont encouru cette condamnation doivent cesser leur activité dans un délai de trois mois à compter du moment où la décision est devenue définitive. La durée de l'incapacité est fixée par les tribunaux sans que celle-ci puisse être inférieure à cinq ans.

A l'évidence, l'article 1750 du Code général des impôts s'est inspiré du mécanisme organisé par la loi du 30 août 1947 et l'on peut se demander si cet article n'a pas abrogé les dispositions corrélatives de la loi de 1947.

En tout état de cause, le système prévu à l'article 6 du projet de loi se trouve être en contradiction avec les dispositions de la loi de 1947 en ce qu'elles fixent une durée supérieure à cinq ans.

C'est pour cette raison que votre commission a estimé nécessaire de **supprimer** les dispositions de cette loi concernant les infractions à la législation douanière ou fiscale.

### Art 8 bis (nouveau).

Cet article soumet à l'autorisation écrite du procureur de la République ou d'un magistrat du siège les visites domiciliaires effectuées en vue de la recherche de la constatation des infractions économiques ou fiscales

Il s'agit, certes, d'un progrès en matière de contrôle économique : aux termes de l'article 16 de l'ordonnance n° 45-1484 du 30 juin 1945, les agents habilités par le directeur général du Commerce intérieur et des prix peuvent faire des visites dans les locaux servant exclusivement à l'habitation en se faisant assister d'un officier municipal ou d'un officier de police judiciaire, ce qui n'offre pas toutes les garanties du droit commun.

Mais, à l'égard des particuliers qui ne sont pas tenus de souscrire une déclaration fiscale, notamment en matière de contributions indirectes, le nouveau texte est beaucoup moins protecteur que l'article 1858 actuel du Code général des impôts qui subordonne les visites au domicile à l'autorisation du président du tribunal de grande instance ou du juge d'instance.

Désormais l'intervention des magistrats du parquet suffirait, ce qui représente une atténuation des garanties existantes, paradoxe d'un texte inséré dans un projet de loi renforçant les garanties des contribuables.

Pour toutes ces raisons, votre commission vous propose d'adopter un **amendement** visant à supprimer l'intervention d'un magistrat du parquet.

La deuxième phrase de cet article exclut le secteur des douanes dans lequel le droit de suite est reconnu à l'Administration. Votre commission a considéré que cette disposition était dépourvue de toute utilité. En vertu du principe général du droit, *specialia generalibus derogant*, l'article 8 bis (nouveau) ne peut abroger les dispositions du Code des douanes afférentes aux visites domiciliaires, en tout état de cause, on ne saurait demander au législateur de réaffirmer des règles qui existent déjà.

D'autre part, votre commission a marqué les plus grandes réserves à propos de certaines dispositions de ce Code qui sont manifestement dérogatoires au droit commun : mais, comme l'heure n'est pas à une refonte globale du Code des douanes, votre commission s'est bornée à demander la suppression de cette phrase dans un **amendement** qu'elle vous propose d'adopter.

## AMENDEMENTS PROPOSES PAR LA COMMISSION

### Article premier.

**Amendement :** Rédiger comme suit le premier alinéa de cet article :

Sous peine d'irrecevabilité, les plaintes tendant à l'application de sanctions pénales en matière d'impôts directs, de taxe sur la valeur ajoutée et autres taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et de droit de timbre sont, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1978, déposées par l'Administration sur avis conforme d'une Commission des infractions fiscales.

**Amendement :** Supprimer le sixième alinéa de cet article.

**Amendement :** Rédiger comme suit le septième alinéa de cet article :

En cas d'avis défavorable de la commission, l'action publique ne peut plus être exercée : l'avis défavorable doit être notifié au contribuable.

### Article premier *bis* (nouveau).

**Amendement :** Rédiger comme suit le premier alinéa de cet article :

La procédure de taxation d'office... *(le reste sans changement)*.

**Amendement :** Rédiger comme suit le deuxième alinéa de cet article :

Lorsque la procédure de taxation d'office n'est pas... *(le reste sans changement)*.

**Amendement :** Rédiger comme suit le troisième alinéa de cet article :

Les bénéficiaires ou les éléments servant au calcul des taxes sur le chiffre d'affaires déclarés par les contribuables peuvent être rectifiés d'office par l'Administration, sans recourir à la procédure prévue à l'article 1649 *quinquies* A du Code précité, lorsque des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées ont été commises de mauvaise foi par ces contribuables dans la comptabilisation des opérations. Il en est de même... *(le reste sans changement)*.

**Amendement :** Rédiger comme suit le septième alinéa de cet article :

III. — Les dispositions du I et du 1<sup>er</sup> alinéa du II ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas prévus aux articles 167, 1649 *septies* D et 1844 *bis* du Code général des impôts.

## Article premier *ter* (nouveau).

### **Amendement** : Rédiger comme suit cet article :

L'article 1649 *septies* du Code général des impôts est rédigé comme suit :

« Les contribuables peuvent se faire assister au cours des vérifications de comptabilité ou au cours des vérifications approfondies de leur situation fiscale d'ensemble d'un conseil et doivent être avertis de cette faculté, à peine de nullité de la procédure.

« Dans tous les cas, la procédure de vérification doit comporter l'envoi d'un avis de vérification. Cet avis doit préciser les années soumises à vérification ainsi que les modalités de la procédure en mentionnant expressément la faculté pour le contribuable de se faire assister par un conseil de son choix. La procédure de vérification ne peut commencer qu'à l'expiration d'un délai de quinze jours à partir de l'envoi de la lettre. »

## Article additionnel après l'article premier *quater* (nouveau).

### **Amendement** : Insérer après l'article premier *quater* (nouveau) un article additionnel ainsi rédigé :

Les contribuables qui ont fait l'objet avant le 1<sup>er</sup> septembre 1977 d'un redressement dans la limite de 200 000 F bénéficient, par l'effet de la présente loi, d'une remise de 50 % du redressement effectué.

## Article additionnel après l'article 5.

### **Amendement** : Insérer après l'article 5 un article additionnel ainsi rédigé :

Au cas de poursuites pénales tendant à l'application des articles 1741 et 1743 du Code général des impôts, il incombe à l'Administration de rapporter la preuve du caractère frauduleux de la soustraction ou de la tentative de se soustraire au paiement total des impôts visés par ces articles.

## Art. 6.

### **Amendement** : Rédiger comme suit la première phrase du premier alinéa de cet article :

Pour les délits en matière d'impôts directs, de taxe sur la valeur ajoutée et autres taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et de droit de timbre, ainsi que pour les infractions prévues aux articles 1810 et 1812 du Code général des impôts et aux articles 414, 416 et 459 du Code des douanes, le tribunal peut, à titre de peine complémentaire, soit interdire au condamné d'exercer directement ou par personne interposée, pour son compte ou pour le compte d'autrui, la profession à l'occasion de laquelle il a commis l'infraction, soit suspendre le permis de conduire un véhicule automobile dont l'utilisation est liée à l'infraction commise.

**Amendement :** Rédiger comme suit la deuxième phrase du premier alinéa de cet article :

La durée de l'interdiction ou de la suspension ne peut excéder trois ans ; cette durée pourra être doublée en cas de récidive.

**Amendement :** Rédiger comme suit le deuxième alinéa de cet article :

Quiconque contreviendra aux interdictions prévues à l'alinéa précédent sera puni d'un emprisonnement de deux mois à deux ans et d'une amende de 1 200 F à 100 000 F ou de l'une de ces deux peines seulement.

**Amendement :** Rédiger comme suit les dispositions du troisième alinéa :

Les dispositions de l'alinéa précédent se substituent aux articles 1750 et 1817 du Code général des impôts, même pour les délits commis avant l'entrée en vigueur de la présente loi.

**Amendement :** Rédiger comme suit le quatrième alinéa de cet article :

Les sanctions administratives prononcées au titre de l'article 1750 du Code général des impôts deviendront caduques au 30 juin 1978, sauf décision contraire du tribunal compétent.

### Article additionnel après l'article 6.

**Amendement :** Insérer après l'article 6 un article additionnel ainsi rédigé :

I. — Les alinéas neuvième et dixième de l'article premier de la loi n° 47-1635 du 30 août 1947 relative à l'assainissement des professions commerciales et industrielles sont abrogés.

II. — A l'alinéa onzième de cette loi, les mots « par le Code général des impôts » sont abrogés.

### Art. 8 bis (nouveau).

**Amendement :** Rédiger comme suit la première phrase de cet article :

Les visites effectuées dans les locaux servant exclusivement à l'habitation, pour la recherche et la constatation des infractions à la réglementation économique ou fiscale doivent être préalablement autorisées par une ordonnance du président du tribunal de grande instance, du juge d'instruction ou du juge du tribunal d'instance.

**Amendement :** Supprimer la deuxième phrase de cet article.