

Tribunal administratif de Paris  
SARL DOGGIDOG – n° 1101024  
Audience du 7 janvier 2013  
Lecture du 21 janvier 2013  
PCJA 19-01-04-015  
C+

**Monsieur le Président, messieurs les premiers conseillers,**

**La SARL DOGGIDOG, qui a pour activité la fabrication et la vente d'accessoires pour chiens, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité ayant porté, notamment, sur des livraisons intra-communautaires en exonération de taxe sur la valeur ajoutée et des déductions de taxe non justifiées, et des ventes non déclarées, au titre des périodes d'imposition comprises entre le 1<sup>er</sup> janvier 2006 et le 31 décembre 2008. Les rappels correspondants, objet du présent litige, ont été déterminés par voie de taxation d'office et l'amende pour défaut de déclaration d'échange de biens, prévue à l'article 1788 A 1 du code général des impôts, a été rappelée.**

**Par la présente requête, qui ne soulève aucune question de recevabilité, la décharge de ces rappels, et des pénalités qui les ont assortis, vous est demandée. La somme de 4 000 euros est demandée au titre des dispositions de l'article L.761-1 du code de justice administrative.**

**La fin de non-recevoir partielle opposée par le directeur régional des finances publiques d'Île-de-France et du département de Paris, tirée de l'absence de moyens afférents aux rappels de taxe sur la valeur ajoutée, sera écartée comme manquant en fait, la SARL DOGGIDOG soulevant plusieurs moyens de procédure communs à l'ensemble des moyens contestés.**

**S'agissant de la procédure d'imposition, il est soutenu, en premier lieu, que l'administration a méconnu les dispositions de l'article L.52 du livre des procédures fiscales, qui prévoient que la vérification de comptabilité des contribuables exerçant une activité industrielle, commerciale ou libérale, et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 763 000 euros hors taxes, redressement compris, ne peut excéder trois mois. La première intervention du vérificateur ayant eu lieu le 14 septembre 2009, et la dernière ayant eu lieu le 14 décembre suivant, le délai mentionné, qui se décompte de quantième à quantième (voir C.E. 23 juin 1993, Bichet, n° 96477, RJF 8/9 de 1993, n° 1183), aurait été dépassé.**

**Toutefois, la société requérante étant en situation de taxation d'office, et cette situation ayant été constatée antérieurement au début de la vérification, le moyen est inopérant et sera donc écarté : C.E. 28 octobre 1983, SARL X, n° 30902, RJF 12 de 1983, n° 1522.**

**En deuxième lieu, il est soutenu que l'administration, en remettant un nouvel avis de vérification lors de sa première intervention sur place, a méconnu l'obligation de laisser au contribuable un délai minimum pour se procurer un conseil, découlant de l'article L.47 du livre des procédures fiscales.**

**Ce moyen est également inopérant en raison de la situation de taxation d'office de la société : C.E. 26 juillet 2006, n° 266087, RJF 11 de 2006, n° 1315.**

**Au fond, s'agissant des livraisons intra-communautaires, il est soutenu que la justification des livraisons a été apportée, la jurisprudence et l'administration retenant que la preuve peut être apportée par tout moyen.**

**L'analyse de la société requérante est juridiquement exacte (à cet égard, la jurisprudence communautaire retient que l'administration ne saurait se borner à invoquer le fait que le client ne disposait pas d'un numéro de taxe sur la valeur ajoutée intracommunautaire dans le pays de situation).**

**Toutefois, la SARL DOGGIDOG étant en situation de taxation d'office, c'est à elle qu'incombe, pour chaque opération, la preuve de la justification de la réalité de la livraison (voir C.E. 1<sup>er</sup> juillet 2009, SARL Alain Palanchon, n° 295689, RJF 8/9 de 2009, n° 822).**

**Or, devant vous, la société se borne à présenter ses opérations de manière générale en soutenant qu'elle a fourni des explications suffisantes, sans viser une opération particulière, à l'exception d'un client précis, et, dans ce dernier cas, sans viser et produire le moindre justificatif d'acheminement.**

**Par suite, la demande ne pourra qu'être rejetée.**

**Reste la contestation relative à l'amende pour défaut de déclaration d'échange de biens visée à l'article 1788 A 1 a) du code général des impôts, qui a été appliquée du seul fait de l'absence d'une telle déclaration, confirmée par l'administration des douanes, pour les opérations retenues par l'administration.**

**La SARL DOGGIDOG soutient qu'eu égard à son caractère automatique, à l'absence de modulation par le juge de l'impôt, et à son caractère disproportionné au regard de l'infraction commise eu égard aux montants en cause, cette amende contrevient aux exigences de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et du citoyen.**

**Il sera rappelé que l'amende en cause, héritée de l'ancien article 1788 sexies du code général des impôts, est appliquée, pour le montant fixe de 750 euros, en cas de défaut de production de la déclaration d'échange de biens prévue à l'article 289 C du code général des impôts, déclaration qui répond notamment à des fins de statistiques douanières ; l'amende peut être établie par les services de la direction générale des douanes comme par ceux de la direction générale des douanes. Son montant est doublé en cas de défaut de production à la suite de l'envoi d'une mise en demeure. Par ailleurs, l'amende, aux termes de l'article 1788 A 2 du code, est ramenée à 15 euros, plafonnés à 1 500 euros, en cas d'omission ou d'inexactitude dans la déclaration prévue à l'article 289 C (ancien article 1788 sexies).**

**Au cas particulier, l'amende a été appliquée au cours de la période vérifiée à raison du défaut de production de plusieurs déclarations mensuelles, et la société requérante fait valoir la disproportion entre le montant de l'amende appliquée au titre du mois de janvier 2006 (750 euros), et le montant de la livraison intra-communautaire en cause, de 160 euros.**

**Le moyen est opérant, l'amende présentant le caractère d'une accusation pénale au sens de l'article 6 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et du citoyen dès lors qu'elle vise à empêcher la répétition d'un certain comportement déclaratif.**

Sur ce point, la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme apprécie la conformité d'une telle amende, notamment, au regard du degré de contrôle que peut exercer le juge de l'impôt, un tel contrôle visant à assurer la proportionnalité entre le montant de l'amende et la gravité des infractions commises.

A cet égard, et alors même que l'amende aurait un taux unique, il a été confirmé qu'un tel contrôle est possible, même en l'absence de modulation, dès lors que le juge peut effectuer un rapprochement entre le montant de l'amende, et une assiette servant de base à la sanction, pouvant être elle-même contestée devant lui, de telle sorte que l'amende peut être confirmée, réduite ou déchargée (Cour EDH 7 juin 2012, n° 4837/06, Segame SA c/ France, RJF 8/9 de 2012, n° 888).

A ce titre, il ne peut être soutenu qu'aucun contrôle de proportionnalité n'est possible s'agissant de l'amende en litige, puisque, indépendamment de son montant unique, le juge de l'impôt peut s'assurer du lien de proportionnalité entre son montant et une base chiffrable qu'il peut rapprocher ; la société requérante procède à un tel rapprochement au regard du montant de la transaction figurant sur la déclaration d'échange de biens, et ce critère nous semble satisfaisant, l'amende ne visant pas à sanctionner un défaut de déclaration de taxe sur la valeur ajoutée et ne devant donc pas être rapproché du montant de la taxe afférente due à raison de la transaction.

A cet égard, par deux arrêts (21 février 2012, SARL Galerie Martel-Greiner, n° 10PA01222, et 7 décembre 2011, SARL La Mode 999, n° 09PA06427, non publiés), votre Cour a écarté comme dépourvu de fondement le moyen tiré de ce que l'amende prévue à l'article 1788 sexies ancien du code général des impôts méconnaîtrait les stipulations de l'article 6 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et du citoyen, le juge pouvant apprécier l'importance de la sanction selon que le manquement porte sur une erreur ou une omission dans la déclaration d'échange de biens, ou sur un défaut de déclaration, et, dans ce cas, après mise en demeure ou sans mise en demeure.

Toutefois, à l'occasion de l'arrêt Segame SA mentionné, la Cour EDH a reconnu que le contrôle de proportionnalité entre le montant de l'amende et la gravité de l'infraction s'effectue également au regard de l'importance du prélèvement opéré par l'amende eu égard à la valeur de la transaction concernée. Dans la pénalité en cause dans cette affaire, cette importance était limitée par l'existence d'un taux proportionnel en pourcentage des droits éludés, d'un niveau jugé raisonnable (25 %).

La difficulté se pose différemment dans l'amende en litige qui repose sur un montant fixe (750 euros). Certes, ce montant peut être rapproché du montant notablement plus faible (15 euros plafonné à 1 500 euros) prévu en cas de simple omission ou inexactitude dans la déclaration d'échange de biens, et du montant doublé en cas de défaut de déclaration dans le délai de trente jours de la réception d'une mise en demeure. Il pourrait donc être considéré que l'amende en litige s'insère dans un système de sanction qui permet au juge de s'assurer de la proportionnalité de l'amende à la gravité des agissements pénalisés.

Toutefois, outre que les infractions justifiant l'application de l'amende au taux de 15 euros (article 1788 A 2, erreur ou omission) sont de nature différente de celles qui justifient l'application de l'amende en litige (article 1788 A 1 a)), cette amende est caractérisée par un montant fixe de 750 euros qui peut, dans certaines circonstances, excéder de plusieurs fois la valeur de la transaction non déclarée (près de cinq fois en l'espèce).

Certes, une amende d'un montant double est appliquée en cas de défaut de déclaration suite à mise en demeure, mais, à l'inverse, aucun plafonnement du montant de l'amende, notamment en valeur relative, n'est prévu par la loi, à la différence de l'amende prévue à l'article 1788 A 2.

L'amende peut donc, selon les cas, être regardée comme disproportionnée eu égard à l'importance de l'agissement en cause et un tel contrôle incombe pleinement au juge de l'impôt.

Reste à savoir si ce contrôle doit être opéré pour chaque déclaration non déposée (en principe mensuelle), ou si le montant de l'amende doit être apprécié sur la totalité de la période au titre de laquelle l'amende est établie (annuelle). Dans ce cas, pour l'année 2006, l'amende appliquée s'est établie à 9 000 euros, à comparer à un montant de livraisons intra-communautaires global de 63 046 euros. Le taux d'amende, de 14 %, ne saurait être regardé comme disproportionné.

Néanmoins, dès lors que le fait générateur de l'amende est le défaut de déclaration mensuelle, et que l'amende établie au titre d'une année résulte de la somme des amendes correspondant à chaque déclaration, nous vous proposons de considérer que le contrôle de proportionnalité doit s'exercer pour chaque déclaration d'échange de biens ayant donné lieu à l'amende.

**La SARL DOGGIDOG ne justifiant d'un montant d'amende, au regard des déclarations mensuelles, que pour le mois de janvier 2006, vous ne considérerez que l'amende en litige ne revêt un tel caractère de disproportion que pour l'amende appliquée au titre de ce mois.**

**Vous prononcerez donc la décharge de l'amende en cause, le surplus de la demande étant rejeté.**

**Dans les circonstances de l'espèce, aucune somme ne sera mise à la charge de l'Etat au titre des dispositions de l'article L.761-1 du code de justice administrative.**

**Par ces motifs, nous concluons :**

- **à ce que la SARL DOGGIDOG soit déchargée de l'amende qui lui a été réclamée sur le fondement de l'article 1788 A 1 a) du code général des impôts au titre de la déclaration d'échange de biens correspondant au mois de janvier 2006 ;**
- **au rejet du surplus des conclusions de la requête.**