Doctrine

Le Fiscal by Doctrine / Commentaires d'arrêts

Sanctions fiscales : la Cour de cassation étend son pouvoir de modulation à la majoration de 80% pour abus de droit au visa de l'article 6 §1 de la CEDH

Référence : Doctrine-Tax-2025, comm. 125, E.Laporte

Date de publication : 25 juin 2025

Domaine de droit : Fiscal

Sous-Domaine de droit : Contentieux fiscal

Décision commentée :

Cour de cassation, Chambre commerciale, 12 février 2025, 23-14.047, Publié au bulletin

Mots-clés : Procédure de rectification fiscale · Pénalité fiscale · Abus de droit · Erreur matérielle · Proportionnalité · Sanctions fiscales.

Emmanuel Laporte
Avocat
Cabinet Laporte

L'essentiel

Décision. - Il résulte de l'article 6 § 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CEDH) qu'un recours de pleine juridiction doit être ouvert au contribuable pour permettre au juge de se prononcer sur le principe et le montant de la pénalité fiscale. Le juge, saisi d'une demande en ce sens, doit vérifier que la pénalité fiscale est proportionnée au comportement du contribuable dans les circonstances de l'espèce. Cette proportionnalité doit être appréciée concrètement et sa vérification s'applique à la majoration de 80% prévue par l'article 1729 du Code général des impôts (CGI) au titre de l'abus de droit.

Portée. - Malgré l'arrêt *« Segame c/ France »* par lequel la Cour européenne des droits de l'homme a paru valider en 2012 la jurisprudence du Conseil d'État, qui refuse au juge administratif de l'impôt le pouvoir de moduler les sanctions fiscales au visa de l'article 6 § 1 de la CEDH, la Cour de cassation confirme que ce pouvoir de modulation est dévolu au juge judiciaire de l'impôt et l'étend à la majoration de 80% pour abus de droit. Cette voie constitue une garantie importante pour les contribuables devant le juge judiciaire. Plus vulnérables

devant le juge administratif, les contribuables peuvent, toutefois, placer un espoir dans certaines décisions rendues en 2020 par le Conseil d'État au visa de l'article 1P1 de la CEDH, marquant une inflexion vers une appréciation de la proportionnalité de certaines sanctions fiscales par le juge administratif de l'impôt.

1 — La SCI Les Hauts de l'Oumède (la « SCI ») a acquis, le 4 mars 2005, une propriété bâtie à Ramatuelle pour un montant de 2 500 000 €. Elle s'est engagée à revendre ce bien dans les 4 ans en se plaçant sous le régime des achats destinés à la revente, prévu par l'article 1115 du CGI, afin de bénéficier de l'exonération de droits d'enregistrement à taux plein et de n'acquitter que la taxe de publicité foncière au taux de 0,60 %. La SCI était détenue pour 1 % par M. [U] et pour 99 % par la société suisse DPF Holding appartenant à M. [U]. Le 2 mars 2009, cette SCI a cédé le bien immobilier pour un montant de 2 600 000 € à la SCI Ayguières, qui fut constituée le 9 février 2009 et qui était détenue à 1 % par M. [U] et 99 % par sa fille Mme [S] [U]. L'acquéreur s'obligeait à payer le prix au vendeur au plus tard 10 ans après l'achat. Le 4 août 2010, les services fiscaux ont adressé à la SCI une proposition de rectification remettant en cause le régime appliqué au titre des droits d'enregistrement pour non-respect de l'engagement de revente dans le délai de 4 ans à compter de l'acquisition, l'administration estimant, sur le fondement de l'abus de droit, que la cession immobilière du 2 mars 2009 constituait une vente de complaisance dans le but d'éviter la déchéance du régime de faveur de l'article 1115 du CGI. Cette proposition de rectification a été annulée mais suivie par une autre proposition de rectification du 30 janvier 2012. Le rappel de l'imposition fut mis en recouvrement le 27 mai 2013, conformément à l'avis émis par le comité de l'abus de droit fiscal, pour un montant en droits de 106 875 € et en pénalités de 113 032 €, sommes réglées le 31 mai 2013. Le 28 décembre 2015, la SCI a notifié une réclamation qui fut rejetée par une décision du 19 février 2018. Par exploit d'huissier en date du 20 avril 2018, la SCI a assigné l'administration fiscale devant le tribunal de grande instance de Thonon-les-Bains aux fins d'obtenir la décharge des droits supplémentaires et pénalités. Par jugement rendu le 9 novembre 2020, le tribunal judiciaire de Thonon-les-Bains a débouté la SCI de l'ensemble de ses demandes.
La SCI a saisi la cour d'appel de Chambéry le 11 décembre 2020 en sollicitant notamment la décharge des impositions litigieuses et des pénalités et, en tout état de cause, la décharge de la majoration de 80% prévue à l'article 1729 du CGI au titre de l'abus de droit, au principal totalement, et subsidiairement partiellement selon l'appréciation souveraine de la cour d'appel. Parmi différents moyens relatifs à la régularité de la procédure d'imposition et au bien-fondé de l'imposition, la SCI a notamment soutenu que l'avis de mise en recouvrement était irrégulier en ce qu'il visait la proposition de rectification initiale annulée, et que la majoration pour abus de droit étant une sanction, d'une ampleur considérable soit de 80 % des droits rappelés, il appartenait à la cour de la supprimer ou de la modérer. La 1ère chambre de la cour