

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-GCX-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

CTX - La juridiction gracieuse - Demandes gracieuses des tiers mis en cause

Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux

Juridiction gracieuse

Titre 3 : Demandes gracieuses des tiers mis en cause

Sommaire :

- I. Tiers mis en cause susceptibles d'introduire une demande gracieuse
 - A. En matière d'impôts directs
 - B. En matière de droits d'enregistrement
 - C. Autres dispositions
- II. Examen des demandes gracieuses des tiers mis en cause
- III. Décisions prises sur les demandes gracieuses des tiers mis en cause
- IV. Voies de recours contre les décisions prises sur les demandes gracieuses de tiers mis en cause

1

Aux termes de l'[article L247 du LPF](#), l'Administration peut décharger de leur responsabilité les personnes tenues au paiement d'impositions dues par un tiers.

Les tiers ainsi visés sont ceux qui sont personnellement responsables du paiement, à l'exclusion des simples « tiers détenteurs », c'est-à-dire des personnes, qui étant dépositaires ou débiteurs de fonds provenant du contribuable, sont tenues, sur demande du comptable, d'affecter les sommes au paiement des impôts dus par le contribuable, mais qui ne sont pas responsables sur leurs deniers personnels (sur la notion de tiers détenteur, cf. [BOI-REC-FORCE-30](#)).

Les tiers mis en cause peuvent soumettre à la juridiction gracieuse une demande tendant à être dispensés de l'obligation qu'ils assument en vertu des dispositions du code général des impôts ou de toutes autres dispositions légales.

Remarque : Si le tiers mis en cause conteste le principe ou la quotité de l'obligation qui lui est imposée, les réclamations contentieuses, qui peuvent être présentées sous la forme soit d'oppositions à poursuites ou à contrainte, soit de demandes en restitution (lorsque les sommes réclamées ont été acquittées par le tiers mis en cause), sont présentées, instruites et jugées suivant les règles du contentieux des poursuites.

I. Tiers mis en cause susceptibles d'introduire une demande gracieuse

A. En matière d'impôts directs

10

En matière d'impôts directs et de taxes assimilées, les personnes déclarées solidairement responsables des impôts établis au nom d'un contribuable sont :

- les représentants ou ayants cause du contribuable ([CGI, art. 1682](#)) : administrateur des biens du mineur (parents ou tuteur), tuteur ou curateur des incapables majeurs, héritiers et légataires universels ou à titre universel ; les cessionnaires du fonds de commerce, en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés et de taxe d'apprentissage ([CGI, art. 1684-1](#)) ;
- les successeurs des contribuables exerçant une profession non commerciale, dès lors que la cession a eu lieu à titre onéreux ([CGI, art. 1684-2](#)) ;
- les propriétaires non exploitants de fonds de commerce ([CGI, art. 1684-3](#)) ;
- les époux et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, en matière d'impôt sur le revenu lorsqu'ils font l'objet d'une imposition commune et de taxe d'habitation lorsqu'ils vivent sous le même toit ([CGI, art. 1691 bis](#)).

Remarque : Les personnes en situation de gêne et d'indigence qui ont été déchargées de l'obligation de paiement d'une fraction des impôts, conformément aux dispositions du [II de l'article 1691 bis du CGI](#), peuvent demander à l'Administration de leur accorder une remise totale ou partielle de la fraction de l'impôt sur le revenu ou de la taxe d'habitation restant à leur charge. Cette remise gracieuse peut être accordée sur la quote-part des impositions à l'impôt sur le revenu et à la taxe d'habitation restant à la charge du demandeur après application de la décharge automatique de responsabilité solidaire. En revanche, s'agissant d'une procédure gracieuse instruite sur la notion de gêne et d'indigence, aucune remise ne peut être accordée sur la quote-part de l'impôt de solidarité sur la fortune restant à la charge du demandeur. Dans ce cas, la situation de gêne et d'indigence s'apprécie au regard de la seule situation de la personne divorcée ou séparée à la date de demande de remise. Ce dispositif ne peut donner lieu à restitution ([CGI, art. 1691 bis-IV](#)).

La remise gracieuse, prévue au [III de l'article 1691 bis du CGI](#), de la quote-part maintenue à la charge de l'un des conjoints au titre des impositions à l'impôt sur le revenu et à la taxe d'habitation ayant fait l'objet d'une décharge de responsabilité solidaire ne remet pas en cause pour l'autre conjoint la possibilité de bénéficier de la procédure de remise gracieuse prévue à l'[article L247 du LPP](#).

Aussi, l'ex-conjoint du demandeur ou l'ex-partenaire lié par un PACS peut-il introduire une demande de remise gracieuse pour les impositions à l'impôt sur le revenu et à la taxe d'habitation s'il se trouve dans une situation de gêne et d'indigence, sans pour autant demander l'application des dispositions de l'[article 1691 bis du CGI](#) ;

- les propriétaires ou principaux locataires qui laissent déménager les contribuables logés chez eux sans avoir avisé le comptable public, pour la taxe d'habitation ([CGI, art. 1686, al. 1 et 2](#)) ou pour la cotisation foncière des entreprises ([CGI, art. 1687](#)) due par les contribuables ;
- les logeurs en garni, pour la taxe d'habitation due par les personnes qu'ils logent ([CGI, art. 1686, al. 3](#)) ;
- les loueurs de bureaux meublés par l'entremise desquels toute personne locataire desdits bureaux doit verser au Trésor, à la fin de chaque mois, 25 % du prix de location en garantie du paiement des impôts dont elle peut être redevable ([CGI, art. 1688](#)) ;
- les complices de délits fiscaux ([CGI, art. 1691](#)) ;
- les associés des sociétés civiles pour les impôts directs (impôts locaux ou impôts sur les sociétés) dont celles-ci sont redevables (recherchés en application de l'[article 1857 du code civil](#)).

B. En matière de droits d'enregistrement

20

Sont également solidaires vis-à-vis du Trésor les parties pour le paiement des droits simples et des pénalités sur les sentences arbitrales et les décisions judiciaires ([CGI, art. 1707](#)).

30

Pour le paiement de la taxe spéciale sur les conventions d'assurances et ses pénalités, sont solidaires dans tous les cas : les assureurs, leur représentant responsable, leurs agents, directeurs d'établissements ou de succursales ou leurs représentants, les courtiers et intermédiaires et les assurés ([CGI, art. 1708](#)).

40

Pour les droits sur les déclarations des mutations par décès, les cohéritiers sont solidaires, mais non ceux qui bénéficient de l'exemption prévue à l'[article 796 du CGI](#) ([CGI, art. 1709](#) et [CGI, art. 1710](#)).

50

Pour les droits dus sur les actes qu'ils ont négligé de soumettre à l'enregistrement ou à la formalité fusionnée, les notaires, huissiers et autres agents ayant pouvoir de faire des actes et procès-verbaux, greffiers et autorités administratives sont solidairement tenus de l'acquiescement des droits ([CGI, art. 1840 C](#)).

C. Autres dispositions

60

Pour les impositions de toute nature et les pénalités fiscales dues par une société, une personne morale ou un groupement, dont le recouvrement a été rendu impossible par des manœuvres frauduleuses ou l'inobservation répétée des diverses obligations fiscales, le ou les dirigeants peuvent être rendus solidairement responsables avec la société, la personne morale ou le groupement, après décision du président du tribunal de grande instance du lieu du siège de la société ([LPF, art. L267](#)).

70

Pour les impôts et taxes dus par celui qui exerce un travail dissimulé, celui qui a été condamné pour avoir recouru à ses services est tenu solidairement avec celui-ci ([CGI, art. 1724 quater](#)).

80

Pour l'impôt fraudé et les pénalités fiscales y afférentes, tous ceux qui ont fait l'objet d'une condamnation définitive, prononcée en application des [articles 1741 du CGI](#), [1742 du CGI](#) et [1743 du CGI](#) peuvent être solidairement tenus avec le redevable légal de l'impôt fraudé et des pénalités fiscales y afférentes ([CGI, art. 1745](#)).

Enfin, sont solidaires pour le paiement des pénalités ou amendes :

- toutes les parties à l'acte ou à la convention en cas d'abus de droit ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat ([CGI, art. 1754 V-1](#));
- les personnes mentionnées aux [articles 1754 V-2 à 8](#), [1786 du CGI](#) et [1840 E du CGI](#) visant les solidarités en matière de pénalités. Présentation des demandes gracieuses des tiers mis en cause

90

Les demandes des tiers mis en cause doivent être présentées au directeur des finances publiques dont dépend le lieu d'imposition .

Les demandes ne sont soumises à aucune forme particulière. Elles peuvent être formulées à toute époque.

Remarque : La saisine de la commission de surendettement mentionnée à l'[article L331-1 du code de la consommation](#) (cf. [BOI-CTX-GCX-10-30-30-30](#) final, Intervention de la commission de surendettement des particuliers) par des tiers tenus au paiement de l'impôt vaut demande de dispense de paiement dès lors que cette saisine satisfait aux conditions prévues à l'[article R331-8-1 du code de la consommation](#) ([LPF, art. R247-18](#)).

Elles doivent être individuelles.

La demande peut tendre soit à la mise hors cause du tiers requérant, soit à la restitution des sommes qu'il a versées.

II. Examen des demandes gracieuses des tiers mis en cause

100

L'octroi d'une décharge totale ou partielle de responsabilité à un tiers tenu de payer l'impôt en l'acquit du redevable ne saurait être nécessairement subordonné à la constatation de l'insolvabilité du requérant.

Des mesures de cette nature peuvent intervenir en faveur de tiers dont la solvabilité est certaine. Les lois qui ont organisé la responsabilité des tiers ayant essentiellement pour objet soit de déjouer des manœuvres frauduleuses, soit de sanctionner certaines négligences, des décharges totales ou partielles de responsabilité peuvent être justifiées, abstraction faite de toute considération de solvabilité, en faveur des tiers de bonne foi, notamment si ces derniers peuvent établir qu'ils n'avaient aucun moyen d'obliger le contribuable à s'acquitter de ses cotisations ou que des circonstances particulières ne leur ont pas permis d'exiger du contribuable des garanties suffisantes.

III. Décisions prises sur les demandes gracieuses des tiers mis en cause

110

L'autorité habilitée à statuer est déterminée en considérant chaque cote, exercice ou affaire. En pratique, si les sommes faisant l'objet de la demande concernent plusieurs cotes, exercices ou affaires, la compétence est fixée, pour l'ensemble de la demande, par la plus élevée de ces sommes.

La somme faisant l'objet de la demande est celle pour laquelle le service est appelé à prendre une décision, c'est-à-dire la somme au paiement de laquelle le tiers est légalement tenu. Il s'ensuit, notamment, que si le redevable principal avait acquitté une partie de l'imposition, la somme en jeu est celle restant due. Par contre, si le tiers mis en cause avait versé une partie de la somme au paiement de laquelle il était légalement obligé, il y aurait lieu de déterminer la compétence en fonction, non du solde de cette somme, mais de la créance initiale du Trésor contre le tiers.

La division par cote, exercice ou affaire des sommes dues correspond à celle qui a été adoptée pour les transactions, remises ou modérations (cf. [BOI-CTX-GCX-10-40-10](#)).

Quelle que soit la nature de l'impôt, il n'y a pas à distinguer entre les droits et les pénalités dès lors que la décharge de responsabilité peut porter sur les uns comme sur les autres. C'est donc le montant global par cote, exercice ou affaire qui est à considérer.

120

La décision appartient ainsi :

- au directeur des finances publiques lorsque les sommes n'excèdent pas 304 898,03 € par cote, exercice ou affaire, selon la nature des impôts ;
- au ministre chargé du budget, dans les autres cas.

130

La décision prise est notifiée à l'intéressé par le directeur des finances publiques.

140

En cas d'octroi d'une décharge totale ou partielle de responsabilité, la décision qui intervient vise exclusivement le principal de l'impôt, mais ses effets s'étendent automatiquement à la majoration de 10 % (impôts directs) et aux frais de poursuites.

IV. Voies de recours contre les décisions prises sur les demandes gracieuses de tiers mis en cause

150

Aucune disposition légale ne prévoit expressément de voies de recours contre ces décisions. Toutefois, par application des principes de droit administratif en matière de recours hiérarchique, les tiers mis en cause sont admis à se pourvoir devant le ministre contre les décisions du directeur des finances publiques.

Le pourvoi peut être présenté à toute époque.

Le pourvoi ainsi formé est instruit par le directeur des finances publiques. S'il estime que le pourvoi est fondé, il peut revenir sur sa décision et faire droit à la demande. Il en avise alors la Direction générale. Dans le cas contraire, il transmet à cette Direction le dossier revêtu de son avis. La décision du ministre est ensuite portée à la connaissance du directeur des finances publiques qui la notifie au requérant.