

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-DAE-20-10-04/12/2019

Date de publication : 04/12/2019

DAE - Dispositions fiscales intégrant le droit à l'erreur - Réduction de moitié de l'intérêt de retard en cas de dépôt spontané d'une déclaration rectificative

Positionnement du document dans le plan :

DAE - Droit à l'erreur

Dispositions fiscales intégrant le droit à l'erreur

Titre 1 : Réduction de moitié de l'intérêt de retard en cas de dépôt spontané d'une déclaration rectificative

Sommaire :

I. Conditions d'application de la réduction de moitié de l'intérêt de retard

A. Régularisation spontanée

1. Définition

2. Déclarations concernées

B. Bonne foi du contribuable

C. Paiement des droits

II. Modalités de calcul de la réduction de moitié de l'intérêt de retard

A. Base de calcul de la réduction de moitié

B. Application combinée de la baisse à compter du 1er janvier 2018 du taux de l'intérêt de retard et de la réduction de moitié de l'intérêt de retard

III. Non-application des majorations prévues aux articles 1730 du CGI et 1731 du CGI

Actualité liée : 02/10/2019 : DAE - Exercice du droit à l'erreur en matière fiscale - Réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard en cas de dépôt d'une déclaration rectificative (loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance (ESSOC), art. 5)

1

Afin d'inciter les contribuables à régulariser spontanément leur situation, l'article 5 de la loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance, dite loi ESSOC, institue une réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard en cas de dépôt spontané par le contribuable de bonne foi d'une déclaration rectificative accompagnée du paiement des droits correspondants.

I. Conditions d'application de la réduction de moitié de l'intérêt de retard

10

La réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard prévue au V de l'article 1727 du code général des impôts (CGI)

s'applique aux redevables qui ont déposé leur déclaration initiale et acquitté les droits correspondants dans les délais prévus par la loi.

Le bénéfice de la réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard est subordonné au respect des trois conditions cumulatives suivantes :

- la régularisation par le contribuable est spontanée ;
- le contribuable corrige une erreur ou une omission commise de bonne foi, c'est-à-dire commise de façon non intentionnelle ;
- le paiement des droits correspondants est effectué lors du dépôt de la déclaration rectificative ou selon l'échéancier accordé par le comptable public lorsque le contribuable sollicite un étalement des paiements.

Lorsque ces trois conditions cumulatives sont remplies, la réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard s'applique sans qu'il soit nécessaire que le contribuable en demande le bénéfice.

A. Régularisation spontanée

1. Définition

20

Le dépôt d'une déclaration rectificative est considéré comme spontané lorsqu'il intervient avant tout acte de l'administration, c'est-à-dire avant réception d'une mise en demeure, d'un avis d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), d'un avis de vérification ou d'examen de comptabilité, d'une demande d'éclaircissements, de justifications ou de renseignements ou d'une proposition de rectification.

30

Une déclaration rectificative déposée après un acte de l'administration est également considérée comme spontanée lorsqu'elle porte sur un impôt différent de celui visé par la mise en demeure, l'avis d'ESFP, l'avis de vérification ou d'examen de comptabilité, la demande d'éclaircissements, de justifications ou de renseignements ou la proposition de rectification adressé par l'administration.

Pour les corrections effectuées après l'ouverture d'un contrôle, voir [BOI-CF-IOR-20](#).

40

Le dépôt d'une déclaration rectificative doit intervenir avant l'expiration du délai prévu pour l'exercice par l'administration de son droit de reprise ([BOI-CF-PGR-10](#)).

Exemple : Lorsque la prescription triennale prévue au premier alinéa de l'[article L. 169 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) s'applique, le dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus rectificative n° 2042 (CERFA n° 10330) de l'année N doit intervenir au plus tard le 31 décembre N+3.

2. Déclarations concernées

50

La réduction de moitié de l'intérêt de retard s'applique à l'ensemble des déclarations fiscales rectificatives, quel que soit l'impôt concerné.

Conformément au II de l'[article 5 de la loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance](#), la réduction de moitié de l'intérêt de retard s'applique aux déclarations rectificatives déposées à compter du

11 août 2018.

Il n'y a donc pas lieu de distinguer selon que la période couverte par la déclaration rectificative est antérieure ou postérieure à la date du 11 août 2018. La réduction de l'intérêt de retard s'applique à l'ensemble de la période couverte par les déclarations rectificatives déposées à compter du 11 août 2018, même si ladite période est en tout ou partie antérieure à cette date.

B. Bonne foi du contribuable

60

Les omissions ou inexactitudes commises par les contribuables dans leur déclaration sont présumées involontaires. La condition tenant à la bonne foi du contribuable est donc présumée remplie.

Ainsi, le bénéfice de la réduction de l'intérêt de retard ne pourra être refusé que si l'administration est en mesure d'établir que les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances constatées dans la déclaration rectificative présentent un caractère délibéré et entrent dans le champ des majorations prévues pour les infractions exclusives de bonne foi.

Pour plus de précisions concernant les infractions exclusives de bonne foi, se reporter au [BOI-CF-INF-10-20-20](#).

C. Paiement des droits

70

La réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard est subordonnée au paiement des droits résultant de la déclaration rectificative.

S'agissant des impositions devant être acquittées spontanément (impôt sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, etc.), le paiement doit être concomitant du dépôt de la déclaration rectificative.

S'agissant des impositions recouvrées par voie de rôle (impôt sur le revenu, impôt sur la fortune immobilière, etc.), le paiement doit intervenir au plus tard à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition.

Le contribuable qui n'est pas en mesure de régler immédiatement les droits peut aussi bénéficier de la réduction de l'intérêt de retard s'il obtient des délais de paiement et procède au règlement des droits conformément au plan de règlement accepté par le comptable. Le contribuable qui souhaite disposer de cette faculté d'étaler le paiement doit le demander au service des impôts (particuliers ou entreprises) lors du dépôt de la déclaration rectificative.

II. Modalités de calcul de la réduction de moitié de l'intérêt de retard

A. Base de calcul de la réduction de moitié

80

Les intérêts de retard dus à raison des droits résultant de la déclaration rectificative sont calculés dans les conditions exposées au [BOI-CF-INF-10-10-20](#).

La réduction de moitié de l'intérêt de retard prévue au V de l'[article 1727 du CGI](#) s'applique à la totalité des intérêts de retard ainsi calculés lorsque les conditions rappelées au [I § 10 et suivants](#) sont satisfaites.

Lorsqu'une partie seulement des droits objets de la régularisation est immédiatement payée lors du dépôt de la déclaration rectificative et qu'aucun plan de règlement n'est autorisé pour le solde, seuls les intérêts de retard dus à raison des droits payés lors du dépôt bénéficient de la réduction de l'intérêt de retard.

De même, lorsque le contribuable obtient du comptable public un plan de règlement des droits dus à raison de la déclaration rectificative souscrite mais qu'il ne respecte pas l'échéancier prévu, la réduction de moitié est appliquée à la seule fraction des droits acquittée dans les délais prévus par le plan de règlement.

B. Application combinée de la baisse à compter du 1^{er} janvier 2018 du taux de l'intérêt de retard et de la réduction de moitié de l'intérêt de retard

90

Pour la détermination du taux de l'intérêt de retard applicable, il convient de distinguer, le cas échéant, les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017 de ceux courant à compter du 1^{er} janvier 2018.

En effet, le II de l'article 55 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a réduit le taux de l'intérêt de retard fixé au III de l'article 1727 du CGI.

Conformément au III de l'article 55 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, le nouveau taux mensuel de l'intérêt de retard s'applique aux intérêts courant à compter du 1^{er} janvier 2018 (jusqu'au 31 décembre 2020). Le taux mensuel précédent demeure applicable aux intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017.

Il en résulte que, pour la liquidation des intérêts de retard afférents aux régularisations spontanées effectuées à compter du 11 août 2018, le taux applicable est de 0,20 % par mois pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017 et de 0,10 % par mois pour les intérêts courus à compter du 1^{er} janvier 2018.

Le tableau ci-après récapitule les différents taux d'intérêt de retard applicables :

	Taux fixé au III de l'article 1727 du CGI	Réduction de moitié du taux conformément au V de l'article 1727 du CGI
Intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017	0,40 % par mois	0,20 % par mois
Intérêts courus à compter du 1^{er} janvier 2018	0,20 % par mois	0,10 % par mois

III. Non-application des majorations prévues aux articles 1730 du CGI et 1731 du CGI

100

Afin de donner son plein effet à l'incitation à la régularisation spontanée voulue par le législateur, il convient que, pour une même insuffisance déclarative de bonne foi, le contribuable qui régularise spontanément sa situation ne soit pas moins bien traité que celui qui fait l'objet d'un rappel par le service et l'acquiesce à réception de l'avis de mise en recouvrement.

Aussi, de même qu'elle n'est pas appliquée aux impositions mises en recouvrement à la suite d'un contrôle (BOI-CF-INF-10-30 au III-B-2-b § 190), la majoration de recouvrement prévue par l'article 1731 du CGI n'est pas, par mesure de tempérament, appliquée aux droits bénéficiant de la réduction de moitié de l'intérêt de retard prévue au V de l'article 1727 du CGI

En cas de paiement échelonné, l'application de cette mesure de tempérament est subordonnée au respect par le contribuable du plan de règlement accordé par le comptable.

110

De même, s'agissant des impositions faisant l'objet d'un rôle, la majoration de recouvrement prévue par l'[article 1730 du CGI](#) ne sera pas due en cas de paiement échelonné si le règlement est effectué conformément au plan de règlement accordé par le comptable.