

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-20-10-20191204

Date de publication : 04/12/2019

CF - Procédures de rectification et d'imposition d'office - Procédures de régularisation en cours de contrôle - Procédure de régularisation en cours de contrôle prévue à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Procédures de rectification et d'imposition d'office

Titre 2 : Procédure de régularisation en cours de contrôle

Chapitre 1 : Procédure de régularisation en cours de contrôle prévue à l'article L. 62 du LPF

Sommaire :

- I. Champ d'application de la procédure de régularisation en cours de contrôle
 - A. Contribuables concernés
 - B. Contrôles concernés
 - C. Impôts et périodes concernés
- II. Conditions pour bénéficier de la procédure de régularisation en cours de contrôle
 - A. Notion de déclaration souscrite dans les délais
 - B. Notion d'erreur commise de bonne foi
- III. Déroulement de la procédure de régularisation en cours de contrôle
 - A. Information du contribuable
 - B. Demande du contribuable
 - 1. Objet de la demande
 - 2. Modalités de la demande
 - 3. Date de la demande
 - C. Examen de la demande
 - 1. Acceptation de la demande
 - 2. Suspension de la décision
 - 3. Rejet de la demande
 - D. Déclaration complémentaire de régularisation
 - 1. Cas général
 - 2. Cas particuliers
 - E. Fin du contrôle
 - 1. Articulation avec la proposition de rectification
 - 2. Détermination des bases imposables
 - 3. Information sur les conséquences financières
- IV. Effets de la déclaration complémentaire de régularisation
- V. Paiement des droits supplémentaires et des intérêts de retard
 - A. En cas de paiement immédiat des droits
 - 1. Impôts recouverts par AMR

2. Impôts recouverts par voie de rôle
- B. En cas de demande d'un plan de règlement
 1. Conditions d'octroi du plan de règlement
 - a. Demande d'un plan de règlement
 - b. Examen de la demande d'un plan de règlement
 - c. Refus du comptable d'accorder un plan de règlement
 2. Dénonciation du plan de règlement

Actualité liée : 04/12/2019 : CF - Procédures de régularisation en cours de contrôle - Généralisation de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales à toutes les procédures de contrôle fiscal (loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un Etat au service d'une société de confiance (ESSOC), art. 9)

1

La procédure de régularisation prévue à l'article L. 62 du livre des procédures fiscales (LPF) permet aux contribuables de régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances relevées dans leurs déclarations lors d'un contrôle fiscal et de bénéficier d'un intérêt de retard réduit.

I. Champ d'application de la procédure de régularisation en cours de contrôle

A. Contribuables concernés

10

Cette procédure de régularisation concerne tous les contribuables, particuliers comme professionnels, et pour ces derniers, quelle que soit la forme de leur entreprise (société anonyme [SA], société à responsabilité limitée [SARL], entreprises individuelles, etc.) et sa taille.

B. Contrôles concernés

20

Les contribuables peuvent demander à régulariser leur situation dans le cadre :

- d'une vérification de comptabilité (LPF, art. L. 13), qu'elle soit générale ou ciblée ;
- d'un examen de comptabilité (LPF, art. L. 13 G) ;
- d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) (LPF, art. L. 12) ;
- d'un contrôle sur pièces, c'est-à-dire à la réception d'une demande mentionnée à l'article L. 10 du LPF, à l'article L. 16 du LPF ou à l'article L. 23 A du LPF ou bien à la réception d'une proposition de rectification.

C. Impôts et périodes concernés

30

La procédure de régularisation en cours de contrôle peut porter sur tous les impôts et périodes (année ou exercice) visés par le contrôle.

Par tolérance, cette procédure peut également porter sur les impositions directes perçues au profit des collectivités territoriales pour lesquelles la procédure de rectification contradictoire n'est pas applicable.

40

Le contribuable peut également régulariser des erreurs inexactitudes, omissions ou insuffisances concernant d'autres impôts ou d'autres périodes que ceux visés par le contrôle.

Dans ce cas, ce n'est pas la procédure de régularisation en cours de contrôle prévue par l'[article L. 62 du LPF](#) qui s'applique mais la procédure de régularisation spontanée. Il convient de se reporter au [BOI-DAE-20-10](#) pour davantage de précisions.

Exemple 1 : Une entreprise fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices 2016 et 2017.

Il apparaît au cours du contrôle qu'il n'aurait pas dû déduire certaines charges. Cette erreur a été commise de bonne foi, également au cours de l'exercice 2018 (exercice non visé dans l'avis de vérification).

Le contribuable pourra la régulariser dans le cadre de la procédure de régularisation en cours de contrôle prévue par l'article L. 62 du LPF pour les exercices 2016 et 2017 et bénéficier d'une réduction de 30 % des intérêts de retard, s'il s'acquitte de sa dette fiscale. Il pourra en outre régulariser cette erreur pour l'exercice 2018 dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée et bénéficier, pour cet exercice, d'une réduction des intérêts de retard de 50 %.

Exemple 2 : Dans le cadre d'un contrôle sur pièces concernant l'impôt sur le revenu de l'année 2018, un contribuable reçoit une demande de renseignements portant sur les revenus fonciers. En réponse, il indique avoir déduit à tort une charge de ses revenus fonciers et omis de déclarer un bien à l'actif de la déclaration d'impôt sur la fortune immobilière (IFI) de l'année 2018. Ces inexactitudes ont été commises de bonne foi.

Le contribuable pourra régulariser les revenus fonciers dans le cadre de la procédure de régularisation en cours de contrôle prévue par l'article L. 62 du LPF et bénéficier, d'une réduction de 30 % de l'intérêt de retard.

Il pourra en outre régulariser le bien omis à l'actif de sa déclaration d'IFI dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée et bénéficier d'une réduction des intérêts de retard de 50 %.

II. Conditions pour bénéficier de la procédure de régularisation en cours de contrôle

50

Pour bénéficier de la procédure de régularisation en cours de contrôle, le contribuable doit respecter les cinq conditions cumulatives suivantes :

- effectuer une demande expresse de régularisation dans les délais prévus, qui diffèrent selon le type de contrôle dont il fait l'objet ([III-B-3 § 110](#)) ;
- avoir souscrit dans les délais la déclaration qu'il souhaite corriger ([II-A § 60](#)) ;

- demander à corriger des erreurs, omissions ou insuffisances commises de bonne foi, c'est-à-dire de manière non intentionnelle (**II-B § 70**) ;
- déposer une déclaration complémentaire de régularisation dans les délais prévus (**III-B-3 § 110**) ;
- s'acquitter, dans les délais prévus, de l'intégralité des droits supplémentaires et des intérêts de retard au taux réduit, ou demander à bénéficier d'un plan de règlement (**V-B § 390**).

A. Notion de déclaration souscrite dans les délais

60

Pour bénéficier de la procédure de régularisation en cours de contrôle, le contribuable doit avoir souscrit dans les délais, la déclaration qu'il souhaite corriger.

Les déclarations complémentaires à la déclaration d'ensemble des revenus ([code général des impôts \(CGI\), art. 170, 1](#)) doivent également être déposées dans les délais pour bénéficier de la procédure de régularisation.

Sont considérées comme des déclarations complémentaires, les déclarations soumises à une obligation déclarative telles que la déclaration de plus ou moins-value prévue à l'[article 175 du CGI](#) ou les déclarations spéciales prévues à l'[article 172 du CGI](#) concernant les bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices non commerciaux et les bénéfices agricoles.

En revanche, le non-dépôt de la déclaration des revenus fonciers, qui constitue une annexe à la déclaration d'ensemble des revenus, ne peut à lui seul priver le contribuable du bénéfice de la procédure de régularisation en cours de contrôle.

B. Notion d'erreur commise de bonne foi

70

Le contribuable peut bénéficier de la procédure de régularisation en cours de contrôle pour corriger les erreurs, omissions ou insuffisances commises de bonne foi, c'est-à-dire de manière non intentionnelle.

Ainsi, le bénéfice de la procédure de régularisation en cours de contrôle pourra être refusé si l'administration est en mesure d'établir que les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances constatées présentent un caractère délibéré et entrent dans le champ d'application des majorations prévues pour les infractions exclusives de bonne foi. Cette condition est appréciée distinctement pour chaque irrégularité.

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

III. Déroulement de la procédure de régularisation en cours de contrôle

A. Information du contribuable

80

Le bénéfice de cette procédure est subordonné à une demande du contribuable. Celui-ci doit donc en être informé préalablement.

Les demandes d'informations (imprimés n° **751-SD**, n° **754-SD**, n° **2172-SD** [CERFA n° 10834] et n° **3908-SD** [CERFA n° 11463]), les avis d'engagement d'un contrôle fiscal externe (imprimés n° **3923-EC-SD** [CERFA n° 15633], n° **3927-SD** [CERFA n° 11872] et n° **3929-SD** [CERFA n° 11873]) ainsi que les propositions de rectification (imprimés n° **2120-SD** [CERFA n° 10160] et n° **3905-SD** [CERFA n° 10836]) mentionnent ainsi cette possibilité.

Dans le cadre des procédures de contrôle fiscal externe, la procédure de régularisation en cours de contrôle est en outre présentée dans la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et la procédure est évoquée lors du débat oral et contradictoire. En pratique, le vérificateur pourra notamment évoquer la procédure lors de la première intervention sur place (vérification de comptabilité), lors du premier entretien (ESFP) ou au cours des échanges (examen de comptabilité).

Dans le cadre des procédures de contrôle sur pièces ou d'examen de comptabilité, le service informe le contribuable des rectifications et rappels qui peuvent faire l'objet d'une procédure de régularisation dans la proposition de rectification.

B. Demande du contribuable

1. Objet de la demande

90

Le contribuable demande à bénéficier de la procédure prévue à [l'article L. 62 du LPF](#) et s'engage à régulariser sa situation dans les trente jours.

La demande peut porter sur des erreurs, des inexactitudes, des omissions ou des insuffisances, qu'elles soient relevées par le service et portées à la connaissance du contribuable lors du contrôle ou révélées spontanément par le contribuable durant ce contrôle.

La demande de régularisation peut concerner plusieurs déclarations, dès lors qu'elles sont visées par le contrôle et qu'elles ont été souscrites dans les délais ([II-A § 60](#)).

2. Modalités de la demande

100

La demande de régularisation doit être formulée par écrit, datée et signée puis adressée au service en charge du contrôle et non au service gestionnaire. Elle est remise en mains propres lorsque le contribuable est amené à rencontrer le vérificateur dans le cadre de la vérification de comptabilité ou de l'ESFP. La remise en main propre est également possible dans le cadre de l'examen de comptabilité ou du contrôle sur pièces lorsque le contribuable sollicite un rendez-vous avec le service en charge du contrôle.

Si le contribuable est amené à rencontrer le vérificateur, la date de la demande est alors celle de la remise au vérificateur. Dans les autres cas, la date de la demande est celle de la réception par le service.

Le contribuable doit utiliser de préférence le document établi par l'administration (imprimés n° **3964**) pour effectuer sa demande de régularisation. Afin de faciliter ses démarches, ces formulaires peuvent être joints par le service à la demande de renseignements ou à la proposition de rectification ou encore être transmis sur simple demande.

Toutefois, toute demande est recevable, qu'elle qu'en soit sa forme, si le contribuable mentionne de façon précise la nature et le montant des irrégularités dont il demande la régularisation (rédigée sur papier libre, dans le courrier présentant les observations du contribuable à la proposition de rectification, par messagerie électronique, etc.).

3. Date de la demande

110

Pour être recevable, la demande doit être effectuée dans des délais propres à chaque procédure.

Ainsi, en cas de vérification de comptabilité ou d'examen de la situation fiscale personnelle, le contribuable peut effectuer sa demande à tout moment du débat oral et contradictoire, mais, en tout état de cause, avant l'envoi d'une proposition de rectification.

Tandis qu'en cas de contrôle sur pièces ou d'examen de comptabilité, le contribuable peut demander à régulariser sa situation au plus tard dans les trente jours suivant la réception de la proposition de rectification (imprimés n° **2120-SD**, n° **2126-EC-SD** ou n° **3905-SD**) ou du courrier d'information (n° **751-SD**) s'agissant de la cotisation foncière des entreprises ou de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux. La proposition de rectification indique les rectifications et rappels qui peuvent faire l'objet d'une procédure de régularisation.

Si le contribuable reçoit une demande de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications (en application de l'[article L. 10 du LPF](#), de l'[article L. 16 du LPF](#) et de l'[article L. 23 A du LPF](#)), il peut demander à régulariser sa situation dès la réception de ce document. Il dispose alors également d'un délai de trente jours francs pour effectuer sa demande.

120

Il s'agit d'un délai franc. Pour son calcul, il convient de ne retenir ni le jour de réception du document, ni le jour d'envoi de la demande de régularisation.

Si le contribuable n'envoie pas sa demande signée dans le délai imparti, il est considéré comme n'ayant fait aucune demande de régularisation et toutes les rectifications sont assorties de l'intérêt de retard au taux plein.

C. Examen de la demande

130

Après réception ou remise de la demande de régularisation par le contribuable, l'agent en charge du contrôle s'assure que les conditions pour bénéficier de la procédure de régularisation sont remplies par le contribuable, notamment que les irrégularités qu'il demande à régulariser ont effectivement été commises de bonne foi.

1. Acceptation de la demande

140

Si les conditions sont remplies pour que le contribuable bénéficie de la procédure de régularisation, le service de contrôle procède à la liquidation des droits et de l'intérêt de retard au taux réduit sur la déclaration complémentaire de régularisation (ou la complète éventuellement si le contribuable l'a lui-même servie).

2. Suspension de la décision

150

Le service en charge du contrôle peut suspendre sa décision d'acceptation de la procédure de régularisation, s'il estime qu'elle est prématurée et que ses investigations ne sont pas suffisamment avancées pour lui permettre de se prononcer avec certitude sur l'éligibilité ou non de la rectification concernée par la procédure de régularisation.

Il informe, dans ce cas, le contribuable que sa demande sera examinée lorsqu'il disposera des éléments suffisants.

Il en est de même lorsque plusieurs demandes de régularisation sont déposées par le contribuable au fur et à mesure du déroulement de la procédure. Le service peut différer sa décision tout en informant le contribuable que ses demandes seront examinées de façon globale lorsqu'il disposera de suffisamment d'éléments pour prendre sa décision.

La date de la demande sera modifiée (ou la demande sera renouvelée) pour faire courir, le moment venu, le délai de trente jours au cours duquel la déclaration complémentaire rectificative doit être déposée par le contribuable.

3. Rejet de la demande

160

Si les conditions d'application de la procédure ne sont pas réunies, le service vérificateur en informe par écrit le contribuable en précisant le motif du rejet. Le refus peut porter sur certaines irrégularités seulement.

Dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou d'un ESFP, cette notification doit intervenir avant l'envoi de la proposition de rectification.

D. Déclaration complémentaire de régularisation

1. Cas général

170

Quand les conditions pour bénéficier de la procédure de régularisation sont remplies, le contribuable doit déposer une déclaration complémentaire de régularisation (DCR) (imprimés n° **3949**) pour bénéficier de l'intérêt de retard à taux réduit.

180

Le taux de l'intérêt de retard prévu à l'[article 1727 du CGI](#) est liquidé au taux en vigueur, réduit de 30 %. Il se calcule par mois, jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel doit intervenir le dépôt de la DCR ou de la notification de la proposition de rectification si elle est antérieure. Le cas échéant, la majoration prévue à l'[article 1758 A du CGI](#) n'est pas appliquée.

190

L'administration procède à la liquidation des droits supplémentaires correspondant aux irrégularités régularisées et des intérêts de retard au taux réduit et établit la DCR. Les éléments que le contribuable souhaite régulariser sont explicités en détail, ainsi que les années ou exercices

concernés.

Exemple : « Omission d'opérations taxables en TVA, factures X et Y, au titre de mars N, etc., base, taux, TVA nette ».

En cas de besoin, une ou plusieurs annexes sont établies. Le nombre d'annexes est précisé sur la DCR.

Le contribuable peut également établir lui-même la DCR, dans ce cas, le service vérifie le contenu de cette dernière et la complète le cas échéant.

La DCR est signée par l'agent en charge du contrôle et le contribuable. Un exemplaire en est remis à chacun d'eux, ainsi qu'au comptable public compétent.

200

Dans le cadre des procédures de contrôle fiscal externe, la régularisation étant l'aboutissement du dialogue entre le vérificateur et le contribuable, la demande de régularisation et la DCR pourront être, en pratique, signées simultanément lors d'un rendez-vous, par exemple prévu lors de la dernière intervention dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou après la réception de la proposition de rectification dans le cadre de l'examen de comptabilité.

210

Sinon, le service fait parvenir la DCR au contribuable, par courrier ou via une plate-forme d'échange sécurisée.

Le contribuable doit renvoyer sa DCR signée dans les trente jours de la réception de la demande de régularisation acceptée par le service. Le délai de trente jours est un délai franc.

En pratique, il est admis que le délai de trente jours laissé au contribuable pour déposer la DCR signée court à compter de la réception par le contribuable de la DCR signée par le service. En effet, d'une part, le service peut faire connaître son acceptation de la demande de régularisation par l'envoi de la DCR et d'autre part, le contribuable n'a pas à supporter les délais d'instruction administrative.

Le défaut de dépôt dans les délais de la DCR signée vaut renonciation à la procédure de régularisation. Les irrégularités sont alors notifiées dans les conditions habituelles.

220

Lorsque la DCR n'a pas été signée par le contribuable à la date limite du délai de reprise et que la proposition de rectification n'a pas encore été adressée, les rehaussements correspondants seront notifiés dans la proposition de rectification à titre suspensif, afin d'interrompre la prescription. Ils seront motivés et les conséquences financières mentionneront les droits, l'intérêt de retard au taux plein et le cas échéant, la majoration prévue à l'article 1758 A du CGI. Il sera précisé que la régularisation est en cours, et la date limite à laquelle elle doit intervenir sera indiquée ainsi que le montant concerné, avec l'intérêt au taux réduit.

Dans le cadre d'un ESFP, l'application de la procédure de régularisation doit en outre être compatible avec les règles de prescription et les dispositions particulières relatives à la durée de l'ESFP prévues à l'article L. 12 du LPF.

2. Cas particuliers

230

Pour les sociétés de personnes, la déclaration complémentaire de régularisation doit être complétée et signée par la société de personnes. Les associés sont informés des conséquences de la régularisation acceptée par la société par proposition de rectification n° **2120-SD**. Il est préconisé de joindre en annexe une copie de la DCR déposée par la société.

240

Pour les régularisations en matière d'impôt sur les sociétés demandées par les sociétés filiales membres d'un groupe fiscalement intégré au sens de l'[article 223 A du CGI](#) ou de l'[article 223 A bis du CGI](#), le vérificateur liquide sur la DCR les droits et l'intérêt de retard qui seraient dus comme si la société n'appartenait pas au groupe, comme en matière d'information sur les conséquences financières ([LPF, art. L. 48](#)).

Il appartient à la société filiale d'obtenir l'accord écrit de la société mère sur le montant de la régularisation.

Le courrier de la société mère (sur papier libre) sera joint à la DCR signée par la filiale. Un tel courrier n'est toutefois pas exigé lorsque la société contrôlée est la société mère en tant que société intégrée.

Si le supplément d'impôt sur les sociétés dû par le groupe du fait de la régularisation n'est pas identique au décompte effectué par le vérificateur, il appartient à la société mère, dans le même courrier, de procéder à une liquidation rectificative et de fournir tous les éléments de cette liquidation.

250

Pour les bénéficiaires réputés distribués, les demandes déposées par les sociétés visées à l'[article 108 du CGI](#), portant sur des revenus distribués au sens de l'[article 109 du CGI](#), de l'[article 110 du CGI](#) et de l'[article 111 du CGI](#), seront accompagnées de la désignation écrite des bénéficiaires. À défaut, la demande de régularisation sera rejetée par le vérificateur.

E. Fin du contrôle

1. Articulation avec la proposition de rectification

260

Les dispositions de l'[article L. 49 du LPF](#) imposent à l'administration de porter à la connaissance du contribuable les résultats de tout contrôle fiscal externe, même en l'absence de rectification.

Dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou d'un ESFP, en présence de rehaussements et/ou de régularisations, une proposition de rectification est donc adressée au contribuable.

Les rectifications sont proposées dans les conditions habituelles dès lors qu'elles n'ont pas fait l'objet de régularisations soit parce qu'elles sont hors du champ de la procédure, soit parce que le contribuable n'en a pas demandé le bénéfice, soit parce que la demande a été faite par le contribuable mais que celui-ci n'a pas signé dans les trente jours la DCR.

Les régularisations correspondant aux DCR signées par le contribuable sont quant à elles indiquées pour information dans une annexe à la proposition de rectification.

Dans le cadre d'un examen de comptabilité, l'ensemble des rappels et rehaussements sont notifiés sur la proposition de rectification et le service vérificateur indique ceux qui peuvent faire l'objet d'une procédure de régularisation.

270

Dans le cadre des contrôles sur pièces, l'administration peut se dispenser d'adresser une proposition de rectification au contribuable si l'ensemble des erreurs relevées ont fait l'objet d'une DCR signée par le contribuable.

2. Détermination des bases imposables

280

Pour la détermination des bases imposables, les régularisations sont réputées avoir précédé les rectifications.

Les bases imposables après rectification sont donc déterminées après régularisations définitives.

3. Information sur les conséquences financières

290

L'information sur les conséquences financières, prévue par [l'article L. 48 du LPF](#) dans le cadre des procédures de contrôle fiscal externe, ne concerne que les rectifications. Le montant des droits et des pénalités dus est donc établi pour les rectifications, en partant du résultat après régularisations.

Lorsque le contribuable bénéficie de la procédure de régularisation, l'information sur les conséquences financières dans d'autres documents (réponse aux observations du contribuable n° **3926-SD**, lettre n° **751-SD**, etc.) ne concernera plus que les seules rectifications pour lesquelles la procédure de régularisation n'est pas appliquée.

300

Il est fait application de la tolérance légale prévue aux 3 et 4 du II de [l'article 1727 du CGI](#) de plein droit ([BOI-CF-INF-10-10-10 au II-B-4 § 210 et suivants](#)).

Pour l'appréciation de cette tolérance, selon laquelle l'intérêt de retard n'est pas appliqué, sauf manquement délibéré, lorsque l'insuffisance déclarative n'excède pas un certain seuil, il conviendra de considérer comme des rehaussements la masse des régularisations et des rectifications. Si des régularisations ont été effectuées et acquittées en cours de contrôle alors que cette limite n'est, au final, pas atteinte, des dégrèvements d'office seront prononcés pour l'intérêt de retard au taux réduit acquitté à tort.

IV. Effets de la déclaration complémentaire de régularisation

310

La DCR signée dans les délais prévus vaut reconnaissance par le contribuable des erreurs ou anomalies relevées et les droits et les intérêts de retard qu'elle contient sont définitivement établis. Le contribuable s'engage ainsi à verser l'intégralité des droits et de l'intérêt de retard au taux réduit à la date limite prévue.

320

La DCR interrompt la prescription au sens de [l'article L. 189 du LPF](#), dès sa remise, signée, au service en charge du contrôle, ou en cas d'envoi postal, à la date de réception par le service.

V. Paiement des droits supplémentaires et des intérêts de retard

330

Le contribuable doit verser l'intégralité des droits et intérêts de retard à la date prévue. À défaut, il ne peut bénéficier de l'intérêt de retard au taux réduit.

Afin de faciliter le recours à cette procédure, les contribuables qui n'ont pas la capacité financière de s'acquitter immédiatement des sommes dues à raison de la régularisation en conservent toutefois le bénéfice, dès lors qu'ils s'engagent à payer les droits simples, et les intérêts de retard au taux réduit correspondants, dans le cadre d'un plan de règlement accepté par le comptable public compétent.

A. En cas de paiement immédiat des droits

340

Lorsque le contribuable peut s'acquitter de l'intégralité des droits et intérêts de retard à la date prévue, la procédure diffère selon que les impôts sont recouvrés par avis de mise en recouvrement (AMR) (par exemple la taxe sur la valeur ajoutée) ou par voie de rôle (par exemple, l'impôt sur le revenu).

1. Impôts recouvrés par AMR

350

Lorsque les impôts sont recouvrés par AMR, le comptable public reçoit du vérificateur la DCR signée et le contribuable s'acquitte concomitamment du paiement. S'il ne respecte pas le délai ou n'effectue qu'un acompte à valoir sur une DCR, il perd automatiquement le bénéfice de l'intérêt de retard réduit pour le total de la déclaration concernée.

360

À défaut de paiement intégral, le taux de l'intérêt de retard au taux plein sera rétabli par le comptable public qui délivrera un AMR pour la totalité des droits et de l'intérêt de retard au taux plein. L'obligation d'information édictée par l'[article R* 256-1 du LPF](#) implique que l'AMR fasse référence à la déclaration et à la procédure de régularisation prévue par l'[article L. 62 du LPF](#).

2. Impôts recouvrés par voie de rôle

370

Lorsque l'imposition a été émise par voie de rôle, le paiement doit intervenir au plus tard à la date limite de paiement figurant sur l'avis d'imposition.

380

À défaut de paiement intégral dans le délai imparti, le taux de l'intérêt de retard au taux plein sera rétabli et un nouvel avis d'imposition émis. La majoration de recouvrement prévue par l'[article 1730 du CGI](#) sera en outre appliquée.

B. En cas de demande d'un plan de règlement

390

Les contribuables qui n'ont pas la capacité financière de s'acquitter immédiatement des sommes dues à raison de la régularisation peuvent demander au comptable public le bénéfice d'un plan de règlement.

1. Conditions d'octroi du plan de règlement

a. Demande d'un plan de règlement

400

La demande du plan de règlement au comptable public doit être faite par le contribuable dans le délai prévu pour le paiement de la régularisation. À défaut, ce dernier perd le bénéfice de la procédure de régularisation, c'est-à-dire que les rectifications sont assorties de l'intérêt de retard au taux plein. Cette demande doit être impérativement formalisée dans un écrit.

Pour plus de précisions s'agissant des conditions et des modalités pratiques d'octroi des plans de règlement, il convient de se reporter au [BOI-REC-PREA-20-10-10](#).

b. Examen de la demande d'un plan de règlement

410

Le bénéfice d'un plan de règlement est soumis à l'accord du comptable public. Le contribuable doit invoquer des difficultés, présenter des garanties et respecter ses obligations fiscales courantes. L'acceptation du plan par le comptable public n'est pas automatique.

420

Par ailleurs, conformément au 4 de l'[article 1929 quater du CGI](#), lorsque le redevable respecte, d'une part, les échéances du plan de règlement et, d'autre part, ses obligations fiscales courantes, les sommes comprises dans ce plan ne sont pas soumises à publicité du privilège du Trésor.

c. Refus du comptable d'accorder un plan de règlement

430

Le comptable public peut refuser la demande de plan de règlement. Dans ce cas, le contribuable perd automatiquement le bénéfice de l'intérêt de retard au taux réduit pour le total de la déclaration concernée.

440

Le taux de l'intérêt de retard au taux plein sera donc rétabli, dans un nouvel AMR ou un nouvel avis d'imposition selon les cas. La majoration de recouvrement prévue par l'[article 1730 du CGI](#) sera également appliquée.

2. Dénonciation du plan de règlement

450

Le plan de règlement accepté par le comptable public peut être dénoncé par celui-ci si le redevable ne respecte pas les échéances du plan ou s'il ne respecte pas ses obligations déclaratives et de paiement courantes.

460

Pour mettre fin au plan de règlement, le comptable public doit informer le redevable des motifs de la dénonciation par courrier recommandé avec accusé de réception. Cette dénonciation entraînera pour le contribuable la perte du bénéfice de l'intérêt de retard au taux réduit pour les échéances non réglées dans les délais prévus par le plan de règlement.

470

Les intérêts de retard restant dus seront alors recalculés au taux plein et communiqués au contribuable dans un nouvel AMR ou un nouvel avis d'imposition, selon les cas. La majoration de recouvrement prévue par l'[article 1730 du CGI](#) sera également appliquée. Le privilège du Trésor sera en outre publié, en application des dispositions du 4 de l'[article 1929 quater du CGI](#).