

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-30-40-05/07/2017

Date de publication : 05/07/2017

CF - Infractions et sanctions - Autres règles relatives à la mise en œuvre des pénalités fiscales

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Infractions et sanctions

Titre 3 : Mise en œuvre des pénalités fiscales

Chapitre 4 : Autres règles relatives à la mise en œuvre des pénalités fiscales

Sommaire :

I. Conséquences administratives des sanctions fiscales

A. Personnes concernées

B. Commissions concernées

II. Abandon des pénalités fiscales

A. Abandon conditionnel des majorations fiscales au profit des nouveaux adhérents à un centre de gestion agréé, une association agréée ou un organisme mixte de gestion agréé

1. Champ d'application de l'abandon conditionnel des majorations fiscales au profit des nouveaux adhérents à un centre de gestion, une association ou un organisme mixte de gestion agréés

a. Les irrégularités concernées

b. Les pénalités à ne pas appliquer

c. Les déclarations et les actes pouvant être rectifiés

2. Modalités d'application

a. Conditions de la non application des pénalités

1° Déclaration des irrégularités

2° Absence de procédure administrative ou judiciaire

3° Règlement des impositions supplémentaires

b. Déchéance du bénéfice de la mesure

c. Conséquences de la déclaration des irrégularités

B. Remise des frais de poursuite et des pénalités fiscales en cas de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaires ou en cas de mise en œuvre de la procédure de rétablissement personnel

1. Sauvegarde, redressement ou liquidation judiciaires

a. Créances dont la remise doit être prononcée

1° Frais de poursuite

2° Pénalités

b. Créances dont la remise est exclue

1° Frais de poursuites et pénalités postérieurs au jugement d'ouverture

2° Pénalités appliquées en cas de manquement délibéré ou de négligences graves du redevable

2. Rétablissement personnel

I. Conséquences administratives des sanctions fiscales

1

Les personnes condamnées pour fraude fiscale ou dont les bases d'imposition ont été évaluées d'office à la suite d'opposition au contrôle fiscal ne peuvent pas siéger dans les commissions administratives qui participent à la détermination de l'assiette de l'impôt ([code général des impôts \[CGI\]](#), [art. 1732](#) et [CGI, art. 1753](#)).

A. Personnes concernées

10

L'interdiction de participer aux travaux des commissions administratives vise :

- les personnes dont les bases d'imposition ont été évaluées d'office à la suite d'opposition à contrôle fiscal par application des dispositions de l'[article L. 74 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) ([CGI, art. 1732](#)) ;

- les personnes qui, à l'occasion de fraudes fiscales ou d'oppositions à contrôle fiscal, ont fait l'objet d'une condamnation, prononcée par le tribunal, à l'une des peines prévues au 4 du I de l'[article 1737 du CGI](#), au 1 de l'[article 1738 du CGI](#), aux [articles 1741 du CGI](#) à l'[article 1747 du CGI](#), à l'[article 1751 du CGI](#), au 5 du V de l'[article 1754 du CGI](#), au 2 de l'[article 1761 du CGI](#), aux [articles 1771 du CGI](#) à l'[article 1775 du CGI](#), à l'[article 1777 du CGI](#), à l'[article 1778 du CGI](#), à l'[article 1783 A du CGI](#), à l'[article du 1788 du CGI](#), à l'[article 1788 A du CGI](#), aux [articles 1789 du CGI](#) et à l'[article 1790 du CGI](#), de l'[article 1810 du CGI](#) à l'[article 1815 du CGI](#), à l'[article 1819 du CGI](#), à l'[article 1821 du CGI](#), aux [articles 1837 du CGI](#) à l'[article 1839 du CGI](#), à l'[article 1840 B du CGI](#), à l'[article 1840 I du CGI](#) et aux [articles 1840 O du CGI](#) à l'[article 1840 Q du CGI](#) ([CGI, art. 1753](#)).

B. Commissions concernées

20

Les commissions aux travaux desquelles les personnes désignées ci-dessus ne peuvent pas participer sont :

- la commission communale des impôts directs prévue par l'[article 1650 du CGI](#) ;

- la commission départementale et nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires prévues à l'[article 1651 du CGI](#) et à l'[article 1651 H du CGI](#) ;

- la commission centrale d'évaluations foncières visée à l'[article 1652 bis du CGI](#) ;
- la commission départementale de conciliation visée à l'[article 1653 A du CGI](#).

II. Abandon des pénalités fiscales

A. Abandon conditionnel des majorations fiscales au profit des nouveaux adhérents à un centre de gestion agréé, une association agréée ou un organisme mixte de gestion agréé

30

L'[article 1755 du CGI](#) dispose que :

1. sauf en cas de manœuvres frauduleuses, les majorations fiscales, de quelque nature qu'elles soient, ne sont pas applicables aux contribuables qui auront fait connaître spontanément par lettre recommandée expédiée dans les trois mois suivant leur adhésion à un centre de gestion agréé, une association agréée ou un organisme mixte de gestion agréé, les insuffisances, inexactitudes ou omissions que comportent les déclarations.

2. le bénéfice de cette mesure est subordonné à la double condition :

- que ces insuffisances, inexactitudes ou omissions n'aient fait l'objet, antérieurement à la date d'expédition de la lettre recommandée mentionnée au 1, de l'engagement d'aucune procédure administrative ou judiciaire ni d'aucune proposition de rectification ;

- que l'impôt en principal soit acquitté dans les nouveaux délais impartis.

40

Tous les nouveaux adhérents à un centre de gestion agréé, à une association agréée ou à un organisme mixte de gestion agréé qui commettent des irrégularités exclusives de manœuvres frauduleuses peuvent, dans les trois mois de leur première adhésion à un organisme agréé, régulariser leur situation fiscale sans supporter de pénalités.

Sont assimilées à des nouveaux adhérents les personnes qui adhèrent à nouveau à un organisme agréé sous réserve qu'elles puissent se prévaloir du délai de trois mois pour que leur inscription produise des effets immédiats sur le plan fiscal (par exemple : réinscription après cession soit de fonds de commerce, soit de clientèle, ou cessation d'activité). Sont en revanche exclues du bénéfice

des dispositions de l'[article 1755 du CGI](#) les personnes qui adhèrent à nouveau, après avoir démissionné d'un organisme agréé, ou en avoir été exclues.

Le bénéfice de la mesure étant subordonné à l'adhésion à un organisme agréé, les déclarations susceptibles d'être rectifiées sont celles qui se rapportent à l'activité professionnelle des intéressés (déclaration des revenus professionnels passibles de l'impôt sur le revenu, de contribution économique territoriale, de taxe sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, etc.) ; mais la régularisation peut concerner aussi bien les insuffisances, inexactitudes ou omissions commises dans les déclarations déposées que le défaut de déclaration et porter sur toute la période non prescrite au moment de l'adhésion.

1. Champ d'application de l'abandon conditionnel des majorations fiscales au profit des nouveaux adhérents à un centre de gestion, une association ou un organisme mixte de gestion agréés

a. Les irrégularités concernées

50

L'[article 1755 du CGI](#) dispose que peuvent être réparées sans application de majorations fiscales, les insuffisances, inexactitudes ou omissions que comportent les déclarations souscrites ou les actes présentés à la formalité de l'enregistrement. Le défaut de déclaration peut également être réparé sans pénalisation à la condition qu'aucune mise en demeure préalable n'ait été adressée au contribuable.

Les irrégularités doivent être exclusives de manœuvres frauduleuses. La notion de manœuvres frauduleuses s'entend de tous actes, opérations, artifices ou procédés destinés à égarer ou restreindre le pouvoir de contrôle de l'administration ou à obtenir de l'État des remboursements injustifiés ; elle doit être distinguée de la notion de manquement délibéré. Par conséquent, les rectifications peuvent concerner des infractions commises de façon délibérée ou non à condition qu'elles ne soient pas accompagnées de manœuvres frauduleuses.

b. Les pénalités à ne pas appliquer

60

Le texte de l'[article 1755 du CGI](#) vise « les majorations fiscales, de quelque nature qu'elles soient ». Le terme de « majorations » doit être interprété de façon extensive et recouvre l'ensemble des pénalités à l'exclusion de celles applicables en cas de manœuvres frauduleuses. Ainsi, ne s'appliquent pas :

- l'intérêt de retard prévu à l'[article 1727 du CGI](#) ;
- la majoration de 10 % prévue au 1 de l'[article 1728 du CGI](#) ;
- la majoration de 40 % sanctionnant le manquement délibéré prévue à l'[article 1729 du CGI](#)

c. Les déclarations et les actes pouvant être rectifiés

70

En principe, ces déclarations ou ces actes doivent être générateurs d'impositions ou de perception de droits. Toutefois, il est admis que les autres déclarations à souscrire auprès de l'administration par les personnes physiques ou morales puissent être également rectifiées sans qu'il soit notamment fait application des amendes prévues à l'article 1729 B du CGI.

Remarque : Toutefois, en matière d'impôts directs, peuvent également être admises les rectifications concernant des exercices déficitaires prescrits, dès lors que le report des déficits affecte les résultats d'exercices non prescrits.

2. Modalités d'application

a. Conditions de la non application des pénalités

L'admission au bénéfice de la mesure est subordonnée à trois conditions.

1° Déclaration des irrégularités

80

Le contribuable doit faire connaître spontanément au service des impôts les insuffisances ou inexactitudes que comportent les déclarations et actes déposés ou les omissions qu'il souhaite réparer. La régularisation de la situation fiscale du contribuable doit donc provenir de sa propre initiative et ne pas être le résultat d'une démarche particulière du service. L'initiative du contribuable se manifeste par l'envoi au service des impôts d'une lettre recommandée.

La lettre recommandée prévue par l'article 1755 du CGI doit comporter toutes les indications nécessaires à l'établissement de l'imposition supplémentaire.

En pratique, le contribuable rédige une lettre aux termes de laquelle il demande à bénéficier des dispositions de l'article 1755 du CGI. Il s'y engage à respecter l'ensemble des conditions fixées, notamment en ce qui concerne le règlement des impositions supplémentaires. Cette lettre accompagne la déclaration rectificative de même forme que celle qui a été entachée d'irrégularité et qui l'annule.

Remarque : Une copie de la déclaration initiale de chiffre d'affaires (dont le chef d'entreprise détient également un double) est également jointe. En matière d'enregistrement, la déclaration primitive n'est pas annulée mais fait l'objet d'une déclaration complémentaire ou rectificative liée à la précédente par des mentions de renvoi réciproques.

De même, les irrégularités affectant un acte qui a été soumis à la formalité de l'enregistrement ne peuvent être réparées que par la transmission d'un acte de même nature, rectificatif du précédent sur les points litigieux. Toutefois, les insuffisances de valeur vénale sont mentionnées uniquement dans la lettre recommandée dès lors que l'acte lui-même n'est pas irrégulier.

Le service compétent est en principe celui auprès duquel les déclarations ou les actes primitifs faisant l'objet de rectifications ont été déposés.

2° Absence de procédure administrative ou judiciaire

90

Les irrégularités que le contribuable souhaite réparer ne doivent avoir fait l'objet de l'engagement d'aucune procédure administrative ou judiciaire antérieurement à l'envoi de la lettre recommandée.

Par procédure administrative ou judiciaire, il convient d'entendre toute procédure tendant à constater les irrégularités commises et à tirer les conséquences qui en découlent. Ces procédures doivent viser les irrégularités signalées par le contribuable. N'ont donc pas à être prises en compte celles qui concernent un chef de rehaussement ou une année d'imposition différents.

Pour l'application de cet article, une simple demande de renseignements, ou une enquête effectuée dans le cadre des [articles L. 80 F et suivants du LPF](#), ne constituent pas un début de procédure administrative. En revanche, celle-ci est engagée par la réception d'une mise en demeure, d'une demande de justifications, d'une proposition de rectification ou d'un avis de vérification (vérification de comptabilité ou examen contradictoire d'ensemble de situation fiscale personnelle).

3° Règlement des impositions supplémentaires

100

Les droits ou taxes résultant des déclarations ou actes rectificatifs doivent être acquittés dans les nouveaux délais impartis. Généralement, les compléments d'impôt établis par voie de rôle sont à payer dans les 45 jours qui suivent la mise en recouvrement ; le règlement des autres droits ou taxes doit accompagner les documents rectificatifs.

b. Déchéance du bénéfice de la mesure

110

Le défaut de paiement dans le nouveau délai imparti des impositions supplémentaires ou la constatation ultérieure par le service de manœuvres frauduleuses entraînent la déchéance de la mesure. Les pénalités normalement exigibles sont immédiatement mises en recouvrement.

c. Conséquences de la déclaration des irrégularités

120

La reconnaissance d'irrégularités, souscrite par le contribuable, entraîne de plein droit la non application de majoration dès lors que l'intéressé remplit les conditions fixées par le texte. Mais le bénéfice de cette mesure ne joue que pour les majorations correspondant aux irrégularités signalées par le contribuable lui-même et ne s'étend ni à celles qui auraient été appliquées antérieurement à raison d'autres infractions, ni à celles qui pourraient être dues à raison d'irrégularités qui n'auraient pas été signalées et que le service pourrait découvrir ultérieurement.

Par ailleurs, il est précisé que, conformément aux dispositions de l'[article L. 189 du LPF](#), tout acte comportant reconnaissance de la part des contribuables est interruptif de prescription pour ce qui concerne le contenu de cette reconnaissance. L'administration dispose alors d'un délai de reprise de même durée que celui auquel il se substitue.

B. Remise des frais de poursuite et des pénalités fiscales en cas de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaires ou en cas de mise en œuvre de la procédure de rétablissement personnel

1. Sauvegarde, redressement ou liquidation judiciaires

130

Le 1 de l'[article 1756 du CGI](#) prévoit qu'en cas de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaires, les frais de poursuite et les pénalités fiscales encourues en matière d'impôts directs et taxes assimilées, de taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, de droits d'enregistrement, taxe de publicité foncière, droits de timbre et autres droits et taxes assimilés dus à la date du jugement d'ouverture sont remis, à l'exception des majorations prévues aux b et c du 1 de l'[article 1728 du CGI](#), à l'[article 1729 du CGI](#) et à l'[article 1732 du CGI](#) ainsi que des amendes fiscales visées à l'[article 1737 du CGI](#) et à l'[article 1740 A du CGI](#).

Cette remise résulte de l'application de la loi ; elle n'est donc pas subordonnée à une demande du redevable ou du mandataire de justice.

a. Créances dont la remise doit être prononcée

1° Frais de poursuite

140

Ce sont les frais engagés à l'occasion de l'action en recouvrement diligentée par les comptables antérieurement au jugement d'ouverture et qui sont à la charge des redevables. Ils comprennent essentiellement les émoluments versés aux huissiers de justice.

2° Pénalités

150

Les dispositions du I de l'[article 1756 du CGI](#) visent les pénalités appliquées aux impositions suivantes :

- impôts directs et taxes assimilées ;
- taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées ;
- droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière ;

- droits de timbres et autres droits et taxes assimilés.

Remarque : Lorsque l'amende pour défaut de déclaration de rémunérations et distributions occultes prévue par l'[article 1759 du CGI](#) est remise en application de l'article 1756 du CGI, le dirigeant solidairement tenu au paiement de l'amende avec la société, en vertu des dispositions du 3 du V de l'[article 1754 du CGI](#) (BOI-CF-INF-30-30 au II-B-1), ne peut plus dès lors être poursuivi.

b. Créances dont la remise est exclue

Certains frais de poursuites ou pénalités sont exclus du champ d'application du texte, soit en raison de leur date d'origine, soit en raison de leur nature.

1° Frais de poursuites et pénalités postérieurs au jugement d'ouverture

160

Le I de l'[article 1756 du CGI](#) ne concerne que les frais de poursuites et les pénalités fiscales dus à la date du jugement d'ouverture de la procédure, c'est à dire ceux relatifs aux créances dont l'origine est antérieure et qui font l'objet d'une déclaration au passif en application de l'[article L. 622-24 du code de commerce](#).

Par conséquent, le recouvrement des pénalités et frais de poursuites relatifs aux créances nées de la poursuite d'activité, c'est-à-dire ceux relatifs aux créances de l'[article L. 641-13 du code de commerce](#) et de l'[article L. 622-17 du code de commerce](#) ou dont l'origine est postérieure au jugement d'ouverture (TVA due à l'occasion de la cession des biens mobiliers d'investissement ou des stocks) doit être poursuivi dans les conditions habituelles.

2° Pénalités appliquées en cas de manquement délibéré ou de négligences graves du redevable

170

Ne sont pas susceptibles de bénéficier du dispositif de remise prévu au I de l'[article 1756 du CGI](#) les pénalités suivantes :

- majorations prévues aux b et c du 1 de l'[article 1728 du CGI](#) (40 % en cas de non dépôt d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure et 80 % en cas de découverte d'une activité occulte) ;
- majorations de l'[article 1729 du CGI](#) (40 % en cas de manquement délibéré, 80 % en cas de manœuvres frauduleuses ou dissimulation de prix et 80% en cas ou d'abus de droit ramenée à 40 % lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire) ;
- majoration de l'[article 1732 du CGI](#) (100 % en cas de taxation d'office à la suite d'une opposition à contrôle) ;

- amende de l'[article 1737 du CGI](#) (amende de 50 % applicable aux infractions aux règles de facturation) ;

- amende de l'[article 1740 A du CGI](#) (amende de 25 % ou égale au montant de la déduction, du crédit ou de la réduction d'impôt indûment obtenu grâce à la délivrance irrégulière de documents permettant de bénéficier d'un avantage fiscal).

Le I de l'[article 1756 du CGI](#) exclut la remise des seules pénalités précitées.

En conséquence, les autres pénalités, notamment les intérêts de retard et la majoration de 5 % pour paiement tardif prévue à l'[article 1731 du CGI](#), sont abandonnées dans tous les cas, quelle que soit l'infraction commise.

2. Rétablissement personnel

180

Le II de l'[article 1756 du CGI](#) prévoit qu'en cas de mise en œuvre de la procédure de rétablissement personnel prévue aux [articles L. 741-1 du code de la consommation](#) et de l'[article L. 742-3 du code de la consommation](#) à l'[article L. 742-7 du code de la consommation](#), les majorations, frais de poursuites et pénalités fiscales encourus en matière d'impôts directs dus à la date à laquelle la commission recommande un rétablissement personnel sans liquidation judiciaire ou à la date du jugement d'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel avec liquidation judiciaire sont remis, à l'exception des majorations prévues aux b et c du 1 de l'[article 1728 du CGI](#) et à l'[article 1729 du CGI](#).

Le champ d'application de cette disposition est identique à celui du I de l'[article 1756 du CGI](#) étudié au [II-B-1](#), sous réserve de la précision suivante.

190

Les seules pénalités qui ne sont pas susceptibles de remise en cas d'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel sont les majorations prévues aux b et c du 1 de l'[article 1728 du CGI](#) et les majorations de l'[article 1729 du CGI](#) (cf. [II-B-1-b-2°](#)).