RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-GCX-10-20-29/05/2019
Date de publication : 29/05/2019
Date de fin de publication : 16/06/2021

CTX - Juridiction gracieuse - Demandes gracieuses de transaction, modération ou remise - Objet des demandes gracieuses présentées par les contribuables

Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux
Juridiction gracieuse
Titre 1 : Demandes gracieuses de transaction, modération ou remise
Chapitre 2 : Objet des demandes gracieuses présentées par les contribuables

Sommaire :

I. Principes
A. Demandes visant l'impôt
B. Demandes visant les pénalités
II. Champ d'application de la transaction
A. Pénalités susceptibles de faire l'objet d'une transaction
B. Pénalités pour lesquelles la conclusion d'une transaction doit, en principe, être considérée comme inopportune
C. Matières dans lesquelles la transaction doit trouver principalement à s'appliquer
III. Champ d'application de la remise ou modération
A. Demandes visant l'impôt
B. Demandes visant les pénalités

I. Principes

A. Demandes visant l'impôt

1

Les droits en principal (impôts directs) sont seulement susceptibles de faire l'objet d'une remise ou modération et ne peuvent donner lieu à une transaction.

B. Demandes visant les pénalités

10

En toute matière fiscale, les contribuables ayant fait l'objet d'amendes fiscales, de majorations d'impôts ou d'intérêts de retard peuvent demander, conformément aux dispositions de l'article L. 247 du LPF, même lorsque leur solvabilité n'est pas en cause :

- la remise ou une modération de ces pénalités, dans tous les cas où elles-mêmes et les impositions qu'elles concernent sont devenues définitives ;

- la remise totale ou partielle des frais de poursuites mentionnés à l'article 1912 du CGI et des intérêts moratoires prévus à l'article L. 209 du LPF ;

- une transaction portant atténuation des pénalités susvisées, lorsque celles-ci et, le cas échéant, les impositions principales ne sont pas définitives.

Lorsque la demande est susceptible d'être accueillie, il convient donc pour déterminer s'il y a lieu, soit à remise ou modération, soit à transaction, d'examiner si les pénalités visées – et, le cas échéant, les impositions qu'elles concernent – sont, ou non, définitives.

À cet égard, il est précisé que la situation à prendre en considération est, en principe, celle existant à la date à laquelle l'autorité compétente pour prendre une décision statue.

20

Les pénalités et les impositions principales doivent être considérées comme devenues définitives lorsque les délais de réclamation ou de recours sont expirés ou encore lorsqu'une décision de justice irrévocable est intervenue. Dans cette situation, le redevable est forclos pour présenter une réclamation contentieuse au service des impôts ou pour saisir soit le tribunal administratif, la cour administrative d'appel ou le Conseil d'État, soit le tribunal de grande instance, la cour d'appel ou la Cour de cassation.

Par contre, les pénalités et les impositions principales ne sont pas définitives lorsque, à la date où la juridiction gracieuse statue, on se trouve dans l'une des situations suivantes :

- les délais de recours contentieux ne sont pas expirés ;

- une instance administrative ou judiciaire n'a pas encore fait l'objet d'une décision irrévocable, c'est-à-dire non susceptible d'appel ou de recours, étant entendu que les voies de recours extraordinaires autres que le recours en cassation (tierce opposition, requête civile, ...) ne doivent pas être prises en considération pour apprécier le caractère irrévocable de la décision.

30

Dans le cas où l'imposition est définitive, la juridiction gracieuse ne peut accorder qu'une remise ou modération et, dans le cas contraire, elle ne peut que consentir une transaction sous réserve,

toutefois, des cas prévus ci-après.

Toute demande de transaction visant des pénalités qui sont devenues définitives à la date à laquelle la juridiction gracieuse est appelée à statuer, doit être assimilée à une demande en remise ou modération.

À l'inverse, toute demande en remise ou modération concernant des pénalités qui ne sont pas définitives doit, en principe, être considérée comme une demande de transaction.

Toutefois, en matière d'impôts directs lorsqu'une demande fondée sur des motifs de gêne ou d'indigence vise à la fois des droits et des pénalités, il est admis – dans un souci de simplification et pour tenir compte de la circonstance que les droits sont seulement susceptibles de faire l'objet d'une remise ou modération – que les pénalités peuvent, même si elles ne sont pas définitives, donner lieu à remise ou modération, dès l'instant où les droits en principal ne sont pas contestés.

40

Les demandes en remise ou modération ou de transaction en matière d'impôts directs ne peuvent, en aucun cas, être suspensives de paiement.

Les règles prévues à cet égard pour les réclamations contentieuses ne sont donc pas applicables dans le cadre de la juridiction gracieuse.

En pratique, les contribuables peuvent cependant avoir intérêt au moment où ils présentent une demande à l'administration, à en informer le comptable chargé du recouvrement.

Ce dernier ne se trouvera pas, pour autant, tenu de différer ou d'interrompre les poursuites ; mais il pourra se mettre en rapport avec le service pour connaître le sens des propositions que celui-ci sera appelé à formuler sur la demande et il pourra en tenir compte, le cas échéant, en vue de l'octroi éventuel de délais de paiement.

50

Lorsqu'une transaction est susceptible d'être consentie avant jugement de condamnation, il convient d'en exiger l'exécution immédiate ou, en tout cas, avant la date d'audience.

Toutefois, la stricte application de ces dispositions présente dans la pratique de sérieux inconvénients.

En effet, les contrevenants hésitent à s'en remettre à la décision unilatérale de l'administration et à se priver ainsi, avant même de connaître les conditions qui leur seront fixées, de toute possibilité de recours juridictionnel.

Par ailleurs, certains prévenus, bien que désireux de transiger, peuvent ne pas posséder les ressources financières immédiatement disponibles qui leur permettraient d'exécuter intégralement la transaction avant la date de l'audience. Ils sont ainsi contraints malgré eux de poursuivre la procédure.

C'est pourquoi les règles suivantes doivent être appliquées :

1° Lorsqu'un litige se trouve, sur l'appel du prévenu, pendant devant les juges du second degré, il convient de ne pas subordonner l'examen de la demande de transaction présentée par le contrevenant à son désistement préalable, mais de faire simplement de ce désistement une des conditions de l'arrangement amiable.

Dans la même hypothèse, il y a lieu de ne pas s'opposer à une demande de renvoi formulée par un prévenu avec lequel des pourparlers de transaction auraient été engagés, mais qui, pour des raisons de compétence, par exemple, n'aurait pu être informé, avant la date d'audience, des conditions auxquelles l'administration entend subordonner le règlement amiable du litige.

2° Dans le cas où ces conditions sont acceptées, c'est-à-dire si le contrevenant a signé les feuilles de transaction, un délai de paiement compatible avec la sauvegarde des intérêts du Trésor peut lui être accordé pour se libérer de sa dette.

Conformément à la dernière phrase de l'article L. 247 du LPF, l'administration ne peut transiger lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle.

II. Champ d'application de la transaction

A. Pénalités susceptibles de faire l'objet d'une transaction

60

Conformément aux dispositions du 3° de l'article L. 247 du LPF et sous réserve bien entendu que ces pénalités ne soient pas définitives, il ne peut y avoir matière à transaction que dans les cas où les infractions constatées entraînent l'application d'amendes fiscales, de majorations ou d'intérêts de retard.

70

Les amendes pénales prononcées par les tribunaux correctionnels ne peuvent ainsi faire l'objet de demandes de transaction à l'administration des finances publiques.

Le recours en grâce doit être présenté à l'autorité judiciaire à qui il appartient d'y donner la suite qu'il comporte.

B. Pénalités pour lesquelles la conclusion d'une transaction doit, en principe, être considérée comme inopportune

80

La conclusion d'une transaction doit être exclue comme étant inopportune pour ce qui est :

- des amendes fixes encourues pour défaut de production ou production tardive d'un document (CGI, art.1729 B,1) et pour omissions ou inexactitudes relevées dans les documents produits (CGI, article 1729 B, 2) ;

- de l'amende de 10 000 euros encourue en matière de refus de communication (CGI, article 1734).

C. Matières dans lesquelles la transaction doit trouver principalement à s'appliquer

90

Dans la pratique, la transaction trouvera donc à s'appliquer principalement :

- en matière de récépissé de consignation, à l'égard des pénalités légalement encourues pour des contraventions aux dispositions de l'article 302 octies du CGI, relevées par procès-verbal, lorsque ces pénalités n'ont pas été prononcées par un jugement devenu irrévocable ;

- en toute matière fiscale (impôts directs, taxes sur le chiffre d'affaires, droits d'enregistrement et de timbre), à l'égard des intérêts de retard (CGI, article 1727, I) et des pénalités proportionnelles prévues aux 1 et 2 l'article 1728 du CGI, à l'article 1729 du CGI et à l'article 1732 du CGI lorsque ces pénalités et les impositions qu'elles concernent ne sont pas définitives.

> **Remarque :** Il est rappelé que lorsque, dans le cadre d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ou d'une vérification de comptabilité, l'administration envisage d'accorder le bénéfice d'une transaction au contribuable qui en solliciterait ultérieurement l'application, cette information est donnée dans la proposition de rectification (LPF, article L. 48, al. 3).

III. Champ d'application de la remise ou modération

100

Il convient de distinguer :

- les demandes visant l'impôt en principal ;

- les demandes visant les pénalités.

A. Demandes visant l'impôt

110

Lorsqu'elles concernent l'impôt en principal, les demandes s'adressant à la juridiction gracieuse ne peuvent avoir de portée que dans la mesure où elles visent des impôts directs, à l'exclusion par conséquent des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière, des droits de timbre et des taxes sur le chiffre d'affaires, ces droits et taxes ne pouvant en aucun cas faire l'objet d'une remise ou d'une modération (LPF, article L. 247, al. 7).

120

Au surplus, les demandes en remise ou modération visant des impôts directs ne sont susceptibles de recevoir une suite utile que si elles se fondent sur un état de gêne ou d'indigence mettant le contribuable intéressé dans l'impossibilité de se libérer envers le Trésor.

130

Il est précisé que, lorsqu'elles concernent des impôts dont le fondement est contesté devant la juridiction contentieuse, les demandes dont il s'agit ne peuvent, d'une manière générale, recevoir satisfaction totale ou partielle avant qu'une décision définitive n'ait été prise.

140

De même, à défaut de contestation, aucune remise ou modération ne peut, en principe, être accordée avant l'expiration du délai de réclamation.

150

Toutefois, cette règle ne doit pas faire l'objet d'une application systématique et il peut être passé outre lorsqu'il apparaît que l'imposition en cause ne donnera lieu à aucune réclamation.

B. Demandes visant les pénalités

160

Les remises ou modérations trouvent à s'appliquer :

- d'une part, à l'égard des pénalités définitives ;

- d'autre part, à l'égard des pénalités pour lesquelles la conclusion d'une transaction est exclue même si ces pénalités ne sont pas définitives dès lors que les droits en principal auxquels elles se rapportent ne sont pas contestés.

Mais, elles ne peuvent être accordées que si la nature des infractions commises ne s'oppose pas à leur octroi.