

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

13 S-1-04

N° 157 du 8 OCTOBRE 2004

ATTENUATION A TITRE GRACIEUX DES INTERETS DE RETARD
AUTORITE COMPETENTE POUR STATUER EN MATIERE GRACIEUSE

(L.P.F., art. L. 247)

NOR : ECO L 04 00136 J

Bureau J 1

PRESENTATION

L'article 35 de la loi de finances pour 2004 complète l'article L. 247 du livre des procédures fiscales en prévoyant expressément la possibilité d'atténuer les intérêts de retard à titre gracieux.

La présente instruction a pour objet de préciser les conditions dans lesquelles les intérêts de retard peuvent faire l'objet d'une atténuation.

Par ailleurs, elle précise les règles à suivre pour déterminer l'autorité compétente pour statuer sur l'ensemble des demandes gracieuses.

•

I. ATTENUATION GRACIEUSE DE L'INTERET DE RETARD

A. SITUATION ANTERIEURE

1. Dans sa rédaction antérieure à la modification opérée par l'article 35 de la loi de finances pour 2004, l'article L. 247 du livre des procédures fiscales autorisait l'atténuation par voie de transaction des amendes ou majorations mais ne mentionnait pas les intérêts de retard. La doctrine administrative considérait donc que les intérêts de retard ne pouvaient pas être atténués par voie de transaction.

2. De même, les intérêts de retard ne pouvaient faire l'objet d'une remise ou d'une modération que dans des situations exceptionnelles.

B. SITUATION NOUVELLE

3. L'article 35 de la loi de finances pour 2004 étend les possibilités d'atténuation gracieuse des intérêts de retard en autorisant le recours à une transaction et en mentionnant expressément la possibilité d'en effectuer une remise.

4. La faculté offerte par la loi d'atténuer les pénalités encourues permet à l'administration de tenir compte de la situation du contribuable mais aussi de prendre en considération l'intérêt de l'Etat.

5. A la différence des amendes et majorations, les intérêts de retard ne constituent pas une sanction mais une réparation du préjudice subi par l'Etat du fait du paiement tardif d'une créance fiscale.

6. Compte tenu de cette nature que l'article 35 de la loi de finances pour 2004 n'a ni pour objet ni pour effet de modifier, une atténuation des intérêts de retard peut être envisagée lorsque l'infraction résulte de circonstances particulières et que l'atténuation est de nature :

- à faciliter le règlement d'un litige, en évitant le développement d'un contentieux et en assurant le règlement rapide du supplément d'impôt. Sont concernés les intérêts qui ne sont pas définitifs, c'est-à-dire qui font l'objet ou sont susceptibles de faire l'objet d'un recours contentieux. L'atténuation intervient alors au moyen d'une transaction ;

- ou à clore de manière équitable un dossier, lorsque les droits auxquels sont attachés les intérêts de retard sont devenus définitifs. L'atténuation s'effectue alors par voie de remise.

C. MODALITES DE TRAITEMENT DES DEMANDES

7. Les demandes gracieuses portant sur les intérêts de retard doivent être instruites selon les mêmes modalités que celles prévues pour les demandes portant sur les majorations ou amendes. Les prescriptions générales fixées par la documentation administrative 13 S 2434, § 19 à 22, sont donc applicables à ces demandes.

8. Il convient de procéder pour chaque demande, d'une part, à un examen des circonstances particulières de l'affaire et, d'autre part, à un examen de la situation de l'usager.

1. Examen des circonstances particulières de l'affaire

9. L'agent chargé d'instruire la demande recherche tous les éléments de nature à permettre d'apprécier l'étendue de la responsabilité du contribuable dans l'infraction relevée.

Il s'attache en outre à faire apparaître l'importance du préjudice causé au Trésor par l'infraction.

Par ailleurs, l'agent apprécie le civisme fiscal du contribuable à la lumière de son comportement habituel au regard de ses obligations déclaratives et de paiement.

2. Examen de la situation de l'usager

10. L'agent instructeur réunit les éléments d'information sur la situation financière et patrimoniale de l'usager afin d'apprécier sa capacité à s'acquitter de sa dette fiscale.

D. PRINCIPES A SUIVRE POUR DETERMINER LE MONTANT DE L'ATTENUATION

11. L'importance de l'atténuation des intérêts de retard susceptible d'être accordée varie en fonction :
- du préjudice subi par l'Etat (existence ou non d'autres pénalités ...)
 - de l'étendue de la responsabilité du contribuable dans l'infraction (difficultés à déterminer les règles fiscales applicables, empêchement pour cause de maladie ...)
 - du comportement fiscal de l'usager (première infraction, insuffisance réparée spontanément, ...)
 - de sa situation financière.

E. ENTREE EN VIGUEUR

12. Ces principes sont applicables à toutes les décisions d'atténuation des intérêts de retard rendues à compter du 1^{er} janvier 2004.

II. AUTORITE COMPETENTE POUR STATUER

13. Conformément aux dispositions de l'article R* 247-4 du livre des procédures fiscales, l'autorité compétente pour statuer sur les demandes gracieuses est :

- le directeur chargé de la direction des services fiscaux, de la direction spécialisée ou nationale concernée lorsque les sommes faisant l'objet de la demande n'excèdent pas 150 000 euros ;
- le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes, lorsque les sommes faisant l'objet de la demande excèdent 150 000 euros.

14. Lorsque la demande porte simultanément sur plusieurs exercices ou années d'imposition, le seuil de 150 000 euros s'apprécie séparément par année ou exercice. En cas de dépassement du seuil pour une année ou un exercice, le ministre est compétent pour se prononcer sur l'ensemble de la demande.

15. En matière de droits de mutation et de publicité foncière, le seuil s'apprécie par affaire. Est considérée comme une affaire chaque infraction ou série d'infractions faisant l'objet d'une constatation unique à l'encontre d'un même redevable ou de plusieurs redevables solidaires.

16. Lorsque la demande porte à la fois sur les droits en principal et les pénalités, le seuil s'apprécie en fonction du montant global des droits et des pénalités. En revanche, si la demande ne porte que sur les pénalités, seules celles-ci sont prises en compte. En matière de taxe sur la valeur ajoutée et en matière de droits d'enregistrement et assimilés, le seuil s'apprécie toujours en fonction des pénalités, dès lors que les droits ne peuvent pas faire l'objet de remise.

17. Lorsque la demande d'atténuation vise aussi bien les intérêts de retard que des majorations ou amendes, le seuil s'apprécie en fonction du montant global des pénalités dont l'atténuation est demandée. Ainsi, par exemple, lorsque le montant cumulé des intérêts de retard et de la majoration de 10% pour dépôt tardif d'une déclaration prévue par l'article 1728 du code général des impôts excède 150 000 euros, la demande est soumise à l'avis du comité du contentieux fiscal douanier et des changes puis la décision est prise par le ministre.

18. De même, les sommes à prendre en considération pour l'appréciation du seuil de compétence du CCFDC comprennent non seulement les pénalités d'assiette mais aussi les pénalités de recouvrement réclamées par le comptable des impôts.

La présente instruction remplace la DB 13 S 232, n° 4, la DB 13 S 2434, n^{os} 23, 28, 29 et 30 et la DB 13 S 2511.

Le chef de service,
Gérard BOURIANE