

Dans notre langage officiel, Le terme de juridiction gracieuse désigne l'exercice du pouvoir de remise ou de modération qui est accordé à l'administration par la loi.

Mais il existe d'autres organisations légales qui ont le droit d'accorder des remise gracieuse : les commissions départementales ainsi que les juridictions judiciaires

Quant à nos magistrats administratifs, conforté par le conseil constitutionnel et même par la CEDH ils ont toujours refusé d'appliqué le principe de la modulation des sanctions

Domaine de la juridiction gracieuse

[Aux termes de l'article L 247 du LPF](#), dans sa rédaction actuelle résultant de l'article 55 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, de l'article 15 de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 et de l'article 1 du décret n° 2014-550 du 26 mai 2014,

[l'article L 247 du LPF](#)

l'administration peut accorder, sur la demande du contribuable :

1° Des remises totales ou partielles d'impôts directs régulièrement établis lorsque le contribuable est dans l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence ;

2° Des remises totales ou partielles d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités et, le cas échéant, les impositions auxquelles elles s'ajoutent sont définitives ;

2° bis Des remises totales ou partielles des frais de poursuites mentionnés à [l'article 1912](#) du code général des impôts et des intérêts moratoires prévus à l'article [L. 209](#) du présent livre ;

3° Par voie de transaction, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités et, le cas échéant, les impositions auxquelles elles s'ajoutent ne sont pas définitives.

Les dispositions des 2° et 3° sont le cas échéant applicables s'agissant des sommes dues au titre de l'intérêt de retard visé à [l'article 1727](#) du code général des impôts.

L'administration peut également décharger de leur responsabilité les personnes tenues au paiement d'impositions dues par un tiers.

Aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de taxes assimilées à ces droits, taxes et contributions.

L'administration ne peut transiger :

1°) Lorsqu'elle envisage de mettre en mouvement l'action publique pour les infractions mentionnées au code général des impôts ;

2°) Lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle.

Le principe de l'article L 247 LPF : pas de remises sur le principal pour certaines impositions

l'article L 247 du LPF affirme qu'aucune autorité publique **ne peut accorder de remise totale ou partielle** de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de taxes assimilées à ces droits, taxes et contributions.

Ce texte ne vise pas les autres impositions mais sous certaine conditions

L'exception L'arrêt de la cour de cassation du 25 juin 2015

Par un arrêt publié au Bulletin en date du 25 juin 2015, la Cour de cassation considère que la dette fiscale peut être effacée dans le cadre d'une situation de surendettement. Le juge estime ainsi que l'article L 331-7-1 du Code de la consommation, applicable à la procédure devant la commission de surendettement des particuliers, déroge à

[Cour de cassation, civile, Chambre civile 2, 25 juin 2015, 13-27.107, Publié au bulletin](#)

La cour de cassation confirme la cour d'appel et donne raison au citoyen

Mais attendu qu'en application de l'article L. 331-7-1 du code de la consommation, les dettes fiscales faisant l'objet de remises totales ou partielles dans les mêmes conditions que les autres dettes et seules les dettes énumérées aux articles [L. 333-1 et L. 333-1-2 du même code](#) étant exclues de toute mesure d'effacement, c'est à bon droit que la cour d'appel a statué comme elle l'a fait ;

L'exception de la transaction fiscale

[Le BOFIP du 12 septembre 2012](#)

L'administration ne peut transiger que sur les pénalités

La transaction fiscale est un contrat écrit destiné à mettre fin au litige à l'issue d'un contrôle fiscal. Le contribuable s'engage à s'acquitter des impôts en principal. En contrepartie, l'administration renonce, totalement ou partiellement, aux pénalités, majorations et intérêts de retard.

La transaction est un contrat écrit par lequel les parties terminent une contestation née, ou préviennent une contestation à naître (article 2044 du code civil).

La transaction suppose donc des concessions réciproques de chacune des parties.

L'administration rappelle [dans sa doctrine du septembre 2012](#) que certains 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.

En droit fiscal, la transaction ne peut, en aucun cas, conduire à une atténuation de l'impôt principal (droit, taxe, prélèvement, redevance, etc.), quelle que soit sa nature.

Elle s'applique lorsque l'Administration consent au redevable une atténuation des pénalités prononcées ou simplement encourues et, le cas échéant, renonce à porter l'affaire devant les tribunaux.

Par ailleurs, aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de taxes assimilées à ces droits, taxes et contributions.

En pratique, la transaction dite fiscale est une modification des règles d'assiette lorsque que cela est légalement possible

Les interdictions à transaction fiscale :

1. lorsqu'elle envisage de mettre en mouvement l'action publique pour les infractions mentionnées au code général des impôts ;
2. lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle.

Introduction des demandes

Les demandes gracieuses doivent être adressées au service dont dépend le lieu d'imposition, soit, en règle générale, le service des impôts des entreprises ou les services des impôts des particuliers (créés par l'arrêté du 26 mars 2009).

Les services des impôts des particuliers regroupent les anciens centres des impôts et les agents du recouvrement des trésoreries implantées dans les mêmes villes.

Ils sont désormais implantés dans la totalité des départements.

Quel que soit leur objet, ces demandes ne sont soumises à aucune condition de délai de présentation. Elles peuvent donc être formulées à toute époque, en principe, après la mise en recouvrement de l'impôt ou de la pénalité dont l'abandon ou l'atténuation est sollicitée.

Individuelles et signées par le contribuable (ou son mandataire¹), elles sont établies au moyen d'une simple lettre ou d'un courriel.

Les demandes orales sont néanmoins admises. Dans ce cas, une fiche de visite est rédigée par le service des impôts et signée par l'auteur de la demande.

Elles doivent contenir les indications nécessaires pour identifier l'imposition et, le cas échéant, être accompagnées, soit de l'avis d'imposition ou d'un extrait de rôle, soit de l'avis de mise en recouvrement (article R* 247-1 du LPF).

Elles peuvent être adressées par l'intermédiaire des services du Défenseur des droits et du médiateur du ministère de l'économie et des finances. Elles peuvent, par ailleurs, relever du droit pétitionnaire. Enfin, un certain nombre de demandes sont, après qu'une démarche préalable s'est vue réserver une fin de non-recevoir, adressées aux conciliateurs fiscaux départementaux. Depuis la mise en place des directions départementales des finances publiques, le conciliateur fiscal est désormais soit un cadre supérieur du pôle de la gestion fiscale soit un autre cadre ayant des missions spécifiques (receveur des finances, chargé de l'audit).

Objet des demandes

Conformément à l'article L 247 du LPF qui définit le champ d'application de la juridiction gracieuse, les demandes peuvent viser l'impôt en principal ou les pénalités.

€ L'impôt en principal

Ne sont recevables que les demandes concernant les impôts directs et à condition que le contribuable invoque des motifs de gêne ou d'indigence le mettant dans l'impossibilité de se libérer vis-à-vis du Trésor.

Elles sont seulement susceptibles de faire l'objet d'une remise (l'administration renonce à la totalité de sa créance) ou d'une modération (la renonciation n'est que partielle). Elles ne peuvent donner lieu à transaction.

€ Les pénalités

Les demandes visant les pénalités (intérêts de retard et sanctions fiscales) sont recevables en toute Matière fiscale²

Lorsque ces pénalités et les impositions qu'elles concernent sont devenues définitives, le contribuable peut éventuellement en obtenir la remise ou la modération.

En revanche, lorsque celles-ci et, le cas échéant, les impositions principales ne sont pas définitives, le contribuable ne peut normalement, en droit, obtenir une atténuation des pénalités que par la voie d'une transaction.

La remise ou modération est un abandon consenti par un créancier à son débiteur. Elle constitue donc un acte unilatéral. En revanche, la transaction suppose des concessions réciproques faites par le créancier et le débiteur sur leurs droits respectifs. Il s'agit, par conséquent, d'un contrat.

En pratique, des remises totales ou partielles de pénalités peuvent être admises de manière conditionnelle lorsque les impositions ou pénalités sont devenues définitives.

Les remises accordées aussi aux intérêts de retard

[Conseil d'État N° 393830 10ème chambre 10 mars 2017](#)

Par une décision en date du 10 mars 2017, le Conseil d'Etat procède à une analyse des motifs susceptibles de

¹ Les avocats, chacun des époux pour les impositions relatives aux biens qu'il administre et les impôts dont il est solidairement responsable, les héritiers, chacun des membres d'une indivision, ... peuvent formuler une demande sans mandat formel.

² L'article 247 du livre des procédures fiscales dans sa rédaction issue de la loi du 5 décembre 2013 exclut désormais toute transaction lorsque l'administration envisage de mettre en mouvement l'action publique et lorsque le contribuable a mis en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle.

justifier l'admission d'une demande en remise gracieuse des impositions, majorations, amendes et intérêts de retard applicables.

Le Conseil d'Etat distingue [le 1° de l'article L 247 du LPF et les 2° et 3° du même article](#) pourra admettre, s'agissant des contestations portant sur les amendes fiscales, les majorations d'impôts et les intérêts de retard, les motifs autres que l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence:

Mme B...a formé le 29 juillet 2009 une réclamation contentieuse relative aux droits d'enregistrement mis à sa charge au titre de la succession de son père ainsi qu'une demande de remise gracieuse des intérêts de retard correspondant à ces droits ; le 5 août 2009, l'administration lui a accordé un dégrèvement partiel des impositions qu'elle contestait et l'a informée du rejet de sa demande de remise gracieuse des intérêts de retard ; par un courrier du 19 septembre 2009, Mme B...a saisi le conciliateur fiscal départemental d'une demande tendant à la remise gracieuse de ces intérêts ; celui-ci a également rejeté sa demande de remise gracieuse le 19 novembre 2009 ;

La [CAA de LYON, du 29/09/2015, 14LY00455](#), a transmis au Conseil d'Etat les conclusions de la requête de Mme B...tendant à l'annulation de ce jugement du TA de Grenoble en tant qu'il a rejeté sa demande tendant à l'annulation de ces décisions.

Remise de la solidarité fiscale

L'administration peut également décharger de leur responsabilité les personnes tenues au paiement d'impositions dues par un tiers.

[Conseil d'État, 9ème / 10ème SSR, 12/03/2014, 355306](#)

La décharge de responsabilité solidaire de paiement d'impositions dues par un tiers qui peut être accordée sur le fondement de l'article L. 247 du livre des procédures fiscales (LPF) peut porter sur les impositions dont l'administration ne pourrait accorder la remise au redevable légal en application des dispositions du même article selon lesquelles aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de taxes assimilées à ces droits, taxes et contributions

Modalités d'instruction des demandes

Les conditions dans lesquelles sont instruites les demandes de remise, de modération ou de transaction sont précisées par les articles R* 247-1 et suivants du LPF.

Les demandes gracieuses doivent, en principe, être soumises à l'instruction avant de faire l'objet d'une décision. Toutefois, le directeur départemental des finances publiques peut se prononcer sans instruction préalable sur les demandes qui, en l'état des procédures en cours à l'époque où elles sont formées, ne peuvent être favorablement accueillies (article R 247-2 du LPF).

L'instruction consiste à étudier les circonstances particulières de l'affaire et réunir les éléments d'information les plus complets possibles, de manière à permettre à l'autorité qui sera appelée à statuer de prendre la décision la plus appropriée

(En matière d'impôts directs, des avis doivent parfois être recueillis. Par ailleurs, des règles particulières sont prévues pour les situations de surendettement).

L'agent instructeur doit prendre contact avec les comptables chargés du recouvrement de l'imposition. En effet, si la présentation d'une demande gracieuse ne permet pas au contribuable d'obtenir le sursis de paiement des impositions mises à sa charge, il est néanmoins recommandé aux comptables d'accorder des délais de paiement et de suspendre, si possible, les poursuites jusqu'à la prise de décision, qui doit, dans la quasi-totalité des situations, intervenir dans un délai inférieur à deux mois.

L'agent instructeur recherche également des renseignements sur la situation du contribuable et les circonstances de l'infraction, s'il s'agit de pénalités.

La juridiction gracieuse dépend très largement d'éléments de fait tirés de la situation fiscale des contribuables et de la nature des infractions, le cas échéant, commises. Cette situation peut trouver, par exemple, son origine :

- dans le décalage de la période de paiement de l'impôt et d'une perte imprévisible de revenus (chômage) ;
- dans des circonstances exceptionnelles (décès du conjoint, séparation, survenance d'une

invalidité) ou ayant occasionné des dépenses anormalement élevées (maladie) ;

- dans la disproportion entre l'importance de la dette fiscale [dont les pénalités] et le niveau de revenu du contribuable (accumulation d'arriérés ou de rappels consécutifs à contrôle fiscal)
- dans le caractère très ponctuel ou très limité dans le temps de l'infraction (télédéclaration ou télé-règlement hors délai, retard de dépôt d'une déclaration liée à une restructuration...)

Pour apprécier avec pragmatisme les situations, l'administration recommande à ses services de prendre en considération des éléments concrets justifiables.

- *pour les particuliers*, sont retenus la situation financière et patrimoniale du contribuable, son âge, ses charges incompressibles, son comportement fiscal habituel et ses antécédents contentieux et/ou gracieux, les efforts financiers consentis pour apurer sa dette ;
- *pour les entreprises*, les services examinent, outre la situation financière de la société, si l'abandon partiel de sa créance par le Trésor est de nature à faciliter le redressement économique de l'entreprise (objectif de maintien de l'emploi) et si les autres créanciers, les actionnaires et, le cas échéant, les dirigeants eux-mêmes ont déjà consenti un effort.

Ces recommandations ne constituent pas des critères à appliquer de manière systématique ou cumulative. Elles doivent être appliquées en tenant compte des circonstances propres à chaque dossier. L'appréciation des situations relève, en tout état de cause, toujours d'une approche individuelle.

L'agent instructeur et a fortiori l'autorité compétente pour prendre une décision disposent ainsi de marges de manœuvre qui permettent de prendre en considération la diversité des situations.

L'octroi d'une mesure gracieuse ne constitue pas un droit pour le contribuable, mais une faculté pour l'administration de reconsidérer l'approche d'un dossier.

Cela étant, il existe une relative unicité de comportement des services qui, à défaut de barèmes qui n'ont pas lieu d'être, compte tenu de la nature de la juridiction gracieuse, se réfèrent aux mêmes préconisations et recommandations pour prendre leurs décisions. C'est ce qui contribue à renforcer leur homogénéité.

L'agent qui a instruit la demande émet un avis sur la suite qu'il estime devoir lui être réservée.

La décision prise, selon l'importance des sommes en jeu, par le directeur départemental des finances publiques ou par le ministre (dans ce dernier cas, après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes) est notifiée au contribuable. Elle n'a pas à être motivée au regard de la loi du 11 juillet 1979.

Délais de traitement des demandes la décision implicite de rejet

Les demandes fiscales ont été exclues, en raison de leur nature et de leurs conséquences budgétaires immédiates, des dispositions de la loi du 12 décembre 2013 permettant de considérer que le silence de l'administration vaut désormais acceptation de la demande ([article L231-1 et suivants du Code des Relations entre le Public et l'Administration](#)).

Demandes de remise

Le délai au terme duquel le silence de l'administration vaut rejet (rejet implicite) est, **en principe, de 2 mois**. Toutefois, en application [du I de l'article 2 du décret n° 2001-907 du 3 octobre 2001](#), le délai peut être porté à 4 mois, à une double condition :

- la demande présente une complexité qui justifie une prolongation du délai d'instruction (nécessité de recherches extérieures ...) ;
- avant l'expiration du délai initial de 2 mois, le service informe le demandeur que la complexité de sa demande nécessite un délai supplémentaire pour l'instruire.

A l'issue de ces délais, le contribuable peut saisir le juge administratif de la décision implicite de rejet, par voie de recours pour excès de pouvoir (cf. infra).

Demandes de transaction.

Conformément [au a du II de l'article 2 du décret précité](#), le délai au terme duquel le silence de l'administration vaut rejet est fixé à 4 mois.

- Décisions de l'autorité compétente

- Nature des décisions

A l'issue de l'examen des différents critères d'appréciation, la demande peut donner lieu à :

- une décision de rejet ;
- une décision de remise ou de modération pure et simple ;
- une décision de remise ou de modération conditionnelle ;
- une proposition de transaction.

Ces mesures peuvent, le cas échéant, être accompagnées de délais de paiement.

Les autorités compétentes pour statuer

L'administration fiscale

La principale autorité est d'abord l'administration fiscale

Les règles de compétence applicables en matière gracieuse sont fixées par le décret n° 2013-443 du 30 mai 2013, entré en vigueur le 1^{er} juillet 2013 et l'arrêté du 30 mai 2013 entré en vigueur le même jour.

Le seuil unique prévu pour déterminer l'autorité compétente pour statuer sur les demandes de transactions ou de remises à titre gracieux entre le ministre chargé du budget et le chef des services déconcentrés concerné a été porté à 200 000 €.

Sauf en matière de contributions indirectes, la décision sur les demandes des contribuables tendant à obtenir une modération, remise ou transaction appartient :

- au directeur chargé d'une direction départementale des finances publiques, au directeur chargé d'un service à compétence nationale ou d'une direction spécialisée pour les affaires relatives à des impositions établies à l'initiative des agents placés sous son autorité, lorsque les sommes faisant l'objet de la demande n'excèdent pas 200 000 € par cote, exercice ou affaire^{3 4}, selon la nature des impôts ;
- au ministre chargé du budget, après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes, dans les autres cas.

[Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 08/06/2011, 323176](#)

Il résulte des dispositions de l'article R. 247-4 du livre des procédures fiscales (LPF) que lorsque, par une seule et même demande, un contribuable sollicite la remise gracieuse de sommes correspondant à plusieurs années d'impositions et que, pour l'une des années d'imposition concernées, la somme faisant l'objet de la demande excède le seuil de 1 500 000 F par cote fixé par cet article, il n'appartient en ce cas qu'au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie de se prononcer sur l'ensemble de la demande dont il est saisi après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes.

Il convient de noter que le comité peut être consulté par le ministre, sur le fondement de l'article 396 ter A de l'annexe II au CGI, « *sur toute question générale ou particulière relative au contentieux fiscal* ».

Depuis la suppression de la cellule fiscale du cabinet du ministre, effective depuis le mois de novembre 2010, le comité n'a été sollicité qu'au cours de l'année 2012 pour une question de territorialité de la TVA sur une prise de position susceptible d'engager l'administration sur le fondement de l'article L80A du livre des procédures fiscales.

Par ailleurs, en 2013, a été créé le Service de Traitement des Déclarations Rectificatives (STDR). Cette cellule permet aux contribuables qui disposent de comptes non déclarés ouverts à l'étranger de régulariser leur situation en contrepartie d'un allègement des pénalités.

Dans sa séance plénière **non publiée** du 9 avril 2014, le Comité a été conduit à valider le dispositif de

³ La notion de **cote** est particulière aux impôts directs recouvrés par les comptables du Trésor. D'une façon générale, la cote s'entend du montant de la cotisation (principal et majorations) établie sous un article de rôle au titre d'un impôt déterminé.
La notion d'**exercice** s'applique aux taxes sur le chiffre d'affaires, à la retenue à la source sur le revenu des capitaux mobiliers et aux taxes recouvrées selon les mêmes modalités.
La notion d'**affaire** concerne les droits d'enregistrement, de publicité foncière, l'impôt de solidarité sur la fortune et les droits de timbre.

remise contenu dans les circulaires du ministre délégué chargé du budget des 21 juin et 12 décembre 2013.

[A la suite de la décision du Conseil constitutionnel du 22 juillet 2016](#), l'amende proportionnelle sur les sommes détenues sur des comptes à l'étranger non déclarés n'est plus appliquée.

Pour les demandes de régularisation déposées depuis le 15 septembre 2016, les pénalités fiscales pour manquement délibéré sont portées de 15 % à 25 % pour les personnes qui ont reçu les avoirs non déclarés dans le cadre d'une succession ou d'une donation ou qui les ont constitués lorsqu'elles ne résidaient pas fiscalement en France. Dans les autres cas, elles ont été portées de 30 % à 35 %.

Les limites de délégations de signatures

Les directeurs peuvent déléguer leur signature pour statuer en matière gracieuse aux agents des services placés sous leur autorité dans les limites maximales mentionnées ci-dessous. A cet égard, en matière gracieuse, les seuils de compétence s'apprécient par impôt, puis par cote, année, exercice ou affaire, en faisant masse des droits et pénalités lorsque la demande porte sur les deux éléments.

	Droits	Pénalités
Agents de Direction	limites fixées par le directeur	limites fixées par le directeur
Responsable d'un service local ayant au moins un grade égal à Administrateur des finances publiques	76 000 €	76 000 €
Responsable d'un service local	60 000 €	60 000 €
Inspecteurs	15 000 €	15 000 €
Contrôleurs	10 000 €	10 000 €
Agents C	2 000,00 €	2 000,00 €

Le décret et l'arrêté du 30 mai 2013 ont précisé et étendu la décision du directeur général des impôts du 24 octobre 2003 (BOI 13 O 2 03) qui avait sensiblement étendu les possibilités de délégation de signature aux agents A et B ainsi qu'aux agents C.

La délégation des agents de catégorie A d'un grade supérieur à celui d'inspecteur est ainsi passée de 50 000 € à 60 000 € pour les agents exerçant leurs fonctions hors de la direction. Les agents de catégorie C, qui ne disposaient pas de délégation en matière gracieuse, disposent désormais d'une délégation équivalente en matière contentieuse et gracieuse, limitée à 2000 €.

La délégation de signature est toujours personnelle.

Elle n'est accordée qu'à des agents titulaires et n'est jamais systématique. La nomination à un emploi ou à une fonction n'entraîne ainsi pas automatiquement la délégation de signature correspondante au grade de l'agent. En outre, des opérations de contrôle interne sont diligentées dans les directions pour s'assurer, par sondage, que les décisions de remise gracieuse prises sont régulières.

Contestation des décisions de l'administration

En cas de désaccord sur la décision du chef des services déconcentrés, le contribuable peut soumettre cette décision au ministre, qui statue en dernier ressort. Aucun recours hiérarchique n'est possible contre les décisions du ministre ; toutefois, il est admis que, si des faits nouveaux sont invoqués ([article R 247-7, 2^{ème} alinéa](#)), une nouvelle requête puisse être présentée devant la même autorité.

Le recours pour excès de pouvoir

La décision de l'administration prise en matière gracieuse peut, comme toute décision administrative, faire l'objet d'un recours pour excès de pouvoir devant le juge administratif.

[Les modalités du recours pour excès de pouvoir](#)

L'annulation ne peut intervenir que si l'auteur de la décision était incompétent pour la prendre ou si la décision attaquée est entachée d'un vice de forme, d'une erreur de droit ou de fait, d'**une erreur manifeste d'appréciation** ou encore si elle est révélatrice d'un détournement de pouvoir.

Dans ces conditions, peu de contribuables, à la suite d'une décision défavorable, saisissent le juge de l'excès de pouvoir.

Dans la généralité des cas, lorsque le contribuable souhaite contester une décision de rejet, total ou partiel, il saisit à nouveau le service ou une autorité supérieure, ou bien encore une instance de médiation ou de conciliation.

[Conseil d'Etat, 9 / 8 SSR, du 31 mars 1993, 92404, Lebon](#)

La juridiction administrative est compétente pour connaître d'un recours pour excès de pouvoir dirigé contre le rejet d'une demande de remise gracieuse d'une pénalité appliquée en matière d'enregistrement et de publicité foncière sur le fondement de l'article 1840 G ter du C.G.I. (sol. impl.).

Le débat sur la question de la personnalisation des sanctions administratives à finalité pénale pose des questions sur l'application de nos conventions humanistes mais aussi des questions purement budgétaires

Ce débat va prendre de l'ampleur avec la nouvelle politique sur la transaction fiscale comme notre ministre du budget l'a difficilement annoncée dans le cadre de l'affaire GOOGLE

[Gérald Darmanin «Il vaut mieux un bon accord avec Google qu'un mauvais procès»](#)

Ou donc placer le curseur des libertés entre les droits et obligations de l'Homme et l'efficacité budgétaire
En fait actuellement, l'activité du comité est extrêmement limitée aux affaires dont le montant est supérieur à 200.000 euros et ce depuis le décret du 30 mai 2013

[Article R*247-4 Modifié par Décret n°2013-443 du 30 mai 2013 - art. 3](#)

LE ROLE DU COMITE DU CONTENTIEUX FISCAL ET DOUANIER

Chaque année [ce comité compose de personnalités indépendantes](#) rend public un rapport à la fois sur l'activité gracieuse des services fiscaux et douaniers et aussi sur son activité propre.

Contrairement au rapport du comité des abus de droit qui mentionne anonymement ses avis, le comité du contentieux fiscal ne mentionne aucun avis et ne permet pas donc d'établir une jurisprudence des conditions et des modalités dans lesquelles des remises ou rejets sont accordés

[Rapport du comité du contentieux fiscal et douanier 2016](#)

[le BOFIP du 12.09.2012](#)

MAIS une analyse purement statistique permet de constater l'écart entre le nombre de rejets décidés par le comité et par l'administration

Cet écart nous paraît significatif pour que nous le publions avec des interrogations

Nombre de dossiers traités directement par le comité (page 31 du rapport)

En 2016, le comité s'est prononcé sur 105 affaires fiscales (113 en 2015, 148 en 2014 et 171 en 2013).

Cette diminution très sensible du nombre d'affaires examinées depuis 2013 s'explique au moins partiellement par le fait que le seuil de compétence du comité a été porté de 150 000 € à 200 000 € ([art. 3 du décret n°2013-443 du 30 mai 2013 codifié à l'article R*247-4 du Livre de Procédures fiscales.](#))

Sens des 102 avis rendus par le comité

En 2016, le comité s'est prononcé sur 105 affaires dans les conditions ci-après.

Avis de remise partielle	55	représentant 52% des affaires
Avis de remise totale	28	représentant 27% des affaires
Avis de rejet	22	représentant 21% des affaires

Sur ces 105 affaires, le comité a rendu 23 avis non conformes aux propositions de l'administration. 22 avis ont été rendus dans un sens moins sévère que les propositions de l'administration ; 1 avis a été rendu dans un sens plus sévère.

À la suite de ces avis, l'administration a pris les décisions suivantes :

• avis suivis en totalité :	14	représentant 61 % des avis non-conformes ;
• avis partiellement suivis :	5	représentant 22 % des avis non-conformes ;
• avis non suivis :	4	représentant 17 % des avis non-conformes.
• Total	23	

N.B : Les 9 avis non suivis (partiellement ou en totalité) ont donné lieu à des décisions plus sévères de la part de l'administration.

Nombre de dossiers traités par l'administration fiscale

Sens des 1 255 991 décisions prises par l'administration fiscale en 2016 (pages 16 à 30)

Les 1 255 991 décisions prises se répartissent de la façon suivante :

- 61,5 % ont été partiellement ou totalement favorables aux contribuables (y compris sous la forme de transactions, qui ne représentent cependant que 0,1 % des décisions prises ;
- 38,5 % ont correspondu à des rejets des demandes.

Compétence de la commission départementale des impôts directs

[L'article L. 250 du LPF](#)

Pae ailleurs la commission des impôts directs peut être compétente en matière de majorations de droits en matière d'impôt sur le revenu ([lire BOFIP du 5 AOUT 2013 §140](#))

[L'article L. 250 du LPF](#) dispose que les demandes présentées par les contribuables en vue d'obtenir la remise des majorations de droits prévues par l'article 1729 du CGI et l'article 1757 du CGI sont soumises pour avis à la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires lorsque ces majorations sont consécutives à des rehaussements relevant de la compétence de cet organisme telle qu'elle est définie à l'article L. 59 du LPF et l'article L. 59 A du LPF.

Il s'agit des majorations pour manquement délibéré ou manœuvres frauduleuses et celles appliquées au contribuable qui n'a pas indiqué séparément dans la déclaration prévue à l'article 170 du CGI les revenus qu'il a encaissés hors de France.

Peuvent donc être déférées à la commission départementale, les demandes en remise ou modération concernant les majorations susvisées appliquées aux rehaussements d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés (cf. I-A-5 § 120), lorsque ces rehaussements ont été soumis pour avis à ladite commission. 150 Par contre, les demandes de remise susceptibles de transaction, n'ont pas à être communiquées pour avis à cet organisme, dès lors qu'elles ne sont pas visées à l'article L. 250 du LPF.

1. Sauvegarde, redressement ou liquidation judiciaires

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

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

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

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

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.

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°](#)).

De l'obligation constitutionnelle de la séparation des poursuites et du jugement

En conclusion, le rapport du comité ne nous apporte que des chiffres statistiques mais aucune information sur les conditions de remises et pénalités

Mais il nous apprend que le taux de rejet du comité est de 21% alors que celui de l'administration est de 38% soit 72% PLUS

Vous êtes nombreux à vous poser la question de savoir si cette procédure est compatible avec l'obligation devant les charges publiques et surtout s'il est compatible avec la séparation entre les services de l'instruction et ceux du jugement

Par ailleurs se pose la récurrente question de la compatibilité de notre régime centralisée avec nos conventions sur les droits de l'HOMME qui imposent une personnalisation des sanctions – qui existe dans notre système – et sur l'obligation constitutionnelle de la séparation des organes de poursuites et de jugement

La réponse à cette question est démocratique certes mais aussi budgétaire.

Comment faire pour concilier un système démocratique et efficace sans tomber dans des procédures chronophages en temps et argent ?

[LOI n° 2013-711 du 5 août 2013 portant diverses dispositions d'adaptation dans le domaine de la justice en application du droit de l'Union européenne et des engagements internationaux de la France \(1\)](#)

[Article préliminaire du code de procédure pénale](#)

[Décision n° 2016-616/617 QPC du 9 mars 2017](#)

[Commentaire Dossier documentaire](#)

es dispositions contestées n'opèrent aucune séparation au sein de la Commission nationale des sanctions entre, d'une part, les fonctions de poursuite et d'instruction des éventuels manquements et, d'autre part, les fonctions de jugement de ces mêmes manquements. Il en résulte qu'elles méconnaissent le principe d'impartialité.

[Le juge administratif et les sanctions administratives par le Conseil d'état](#)

[Le principe d'individualisation des sanctions fiscales refusé par le conseil constitutionnel](#)