



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

**Rapport au Parlement
Remises et transactions à titre gracieux
et règlements d'ensemble
en matière fiscale pour l'année 2021**

Article L. 251 A du livre des procédures fiscales

NOR : CCPE2214590X

L'article L. 251 A du livre des procédures fiscales, modifié par l'article 262 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 prévoit que « *Chaque année, le ministre chargé du budget publie un rapport sur l'application de la politique de remises et de transactions à titre gracieux par l'administration fiscale, qui mentionne le nombre, le montant total, le montant médian et le montant moyen des remises accordées, répartis par type de remise accordée et par imposition concernée, pour les personnes morales et pour les personnes physiques. Ce rapport mentionne également ces mêmes informations concernant les règlements d'ensemble réalisés par l'administration fiscale. Il présente enfin les conventions judiciaires d'intérêt public signées en matière fiscale. Ce rapport peut faire l'objet d'un débat chaque année devant les commissions permanentes compétentes en matière de finances de l'Assemblée nationale et du Sénat. »*

Table des matières

Table des matières

<i>Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des finances publiques</i>	4
Le cadre juridique	4
Les remises gracieuses	5
Définition de la remise gracieuse.....	5
Modalités d’instruction des demandes gracieuses.....	6
Procédures de décision.....	7
Nombre de remises gracieuses traitées en 2021 et évolution depuis 2019.....	8
Montants remis à titre gracieux en 2021 et évolution depuis 2019.....	10
Les transactions fiscales	12
Définition.....	12
Modalités d’instruction des transactions.....	13
Nombre de transactions en 2021 et évolution depuis 2019.....	13
Montant des transactions en 2021 et évolution depuis 2019.....	14
Les règlements d’ensemble	16
Définition.....	16
Modalités d’instruction.....	16
Nombre de règlements d’ensemble en 2021.....	17
Montants des règlements d’ensemble de 2019 à 2021.....	17
Les conventions judiciaires d’intérêt public (CJIP) relatives à des délits de fraude fiscale ..	19
Présentation du dispositif.....	19
Conventions judiciaires d’intérêt public conclues en 2021.....	19
<i>Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des douanes et des droits indirects</i>	20
Le cadre juridique	20
Périmètre de la mission fiscale de la douane.....	20
Exercice de l’action fiscale et de la transaction.....	21
Périmètre des remises accordées par la douane.....	22
L’exercice de la transaction en tant que mode de règlement contentieux	24
Politique transactionnelle de la DGDDI.....	24
Résultats de l’année 2021.....	24
L’application des remises par l’administration des douanes	25
Remises portant sur les majorations et intérêts de retard.....	25
Remises des pénalités à la suite d’une décision de l’autorité judiciaire.....	25

1 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des finances publiques

Parallèlement aux réclamations contentieuses, qui portent sur le bien-fondé de l'imposition, les contribuables peuvent déposer auprès de la direction générale des finances publiques (DGFIP) des demandes gracieuses concernant l'impôt qu'ils doivent déclarer et payer.

Visant à obtenir de la part de l'administration fiscale soit une remise partielle ou totale de l'impôt dû¹ (remises gracieuses), soit une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités ne sont pas définitives (transactions), ces demandes sont encadrées par les articles L. 247 et suivants du livre des procédures fiscales (LPF).

Les développements ci-après portent sur les demandes gracieuses de remise partielle ou totale de l'impôt, ainsi que les transactions dont le nombre est précisé dans le tableau ci-après.

	2019	2020	2021
Demandes gracieuses reçues	670 831	410 511	328 483
Demandes gracieuses traitées *	732 860	451 045	344 670
Transactions avant mise en recouvrement (MER) **	2 575	1 968	4 228
Transactions après MER	1 256	1 094	1 242

* hors transactions.

** hors transactions pour lesquelles les pénalités encourues n'ont finalement pas été remises.

Pour l'année 2021, le taux de décisions gracieuses partiellement ou totalement favorables aux contribuables s'est élevé à 68,8 % (cf. 1.2.5).

1.1 Le cadre juridique

Aux termes de 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 (CGI) et des intérêts moratoires prévus à l'article L. 209 du LPF ;

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 prévu à l'article 1727 du code général des impôts (CGI).

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

¹ Les services de la DGFIP ont par ailleurs accordé, en 2021, 352 964 délais de paiement dont une partie à l'issue du rejet d'une demande de remise ou modération d'impôt.

Aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, d'impôt sur la fortune immobilière, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes des taxes mentionnées aux articles L. 256 B à L. 256 D et de taxes assimilés à ces droits, taxes et contributions. Par dérogation, l'administration fiscale peut accorder une remise totale ou partielle des rappels de taxe sur la valeur ajoutée résultant de la caractérisation d'un établissement stable en France d'une entreprise étrangère, sous réserve que le montant de la taxe sur la valeur ajoutée rappelé ait été acquitté au titre des mêmes opérations par le preneur des biens et services fournis et n'ait pas été contesté par celui-ci dans le délai imparti pour l'introduction d'un recours contentieux.

L'administration ne peut transiger lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle. »

1.2 Les remises gracieuses

En 2021, les demandes de remises gracieuses ont représenté 11 % de l'ensemble des réclamations reçues par l'administration fiscale.

L'évolution du flux de ces demandes dépend, pour partie, de la situation économique et de l'emploi qui peut provoquer des difficultés financières pour les contribuables, ce que la procédure gracieuse permet de prendre en considération, et, pour partie également, des évolutions législatives qui conduisent notamment des contribuables à entrer ou sortir du champ de l'impôt.

La DGFIP apporte un soin particulier au traitement de ces demandes et, tout en veillant à prendre en compte les caractéristiques propres de chaque situation individuelle, s'attache à assurer un degré élevé d'homogénéité des décisions prises sur l'ensemble du territoire national.

1.2.1 Définition de la remise gracieuse

La remise ou la modération est un abandon – pur et simple ou conditionnel – consenti par un créancier à son débiteur et portant sur tout ou partie de la créance. Le terme « remise » est seul employé lorsque l'abandon consenti porte sur la totalité de la créance. Si cet abandon n'est que partiel, le terme « modération » est utilisé.

Conformément à la règle selon laquelle le contentieux tient le gracieux en l'état, la remise ou la modération, qui est un abandon unilatéral, ne peut normalement intervenir que pour autant que la créance fiscale est devenue définitive ou ne présente aucune probabilité d'être contestée.

La remise ou la modération s'applique aux pénalités fiscales et également, sous certaines conditions, aux impôts directs mais seulement pour des motifs de gêne ou d'indigence mettant les contribuables dans l'impossibilité de se libérer de leur dette envers le Trésor.

L'avant-dernier alinéa de l'article L. 247 du livre des procédures fiscales dispose qu'aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle de droits d'enregistrement, d'impôt sur la fortune immobilière, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées à ces droits et taxes, à l'exception de certains rappels de TVA comme le prévoit la disposition introduite par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, sous réserve que les intérêts du Trésor ne soient pas lésés (cf. *supra*).

Hormis ce cas particulier, il n'est pas possible, en ces matières, de prononcer en faveur des contribuables la remise ou une modération du principal des droits dont ils sont redevables.

1.2.2 Modalités d’instruction des demandes gracieuses

La DGFIP attache une importance essentielle à l’homogénéité de son action sur l’ensemble du territoire national pour, à la fois, assurer l’égalité des contribuables devant l’impôt et la défense des intérêts du Trésor.

Cet impératif d’homogénéité s’inscrit pour autant dans un examen gracieux qui demeure individuel, pour tenir compte de la diversité des situations des contribuables. Son respect repose sur l’action d’agents formés et conscients de leurs responsabilités en la matière.

La méthodologie définie par la DGFIP pour le traitement de ces demandes par les agents des finances publiques, le pilotage des services notamment au niveau départemental, la saisie correcte des données dans le système d’information et le contrôle interne concourent à cet objectif d’homogénéité.

- Pour le traitement des demandes, les agents des finances publiques suivent des principes consistant à :
 - recueillir, par le biais de questionnaires, des informations sur les revenus et le patrimoine du demandeur, à identifier les critères éventuellement susceptibles de justifier un examen positif de la demande et à déterminer, si l’instruction aboutit à cette conclusion, le montant de la remise ;
 - proposer, en premier lieu, une mesure de facilité de paiement, ce qui permet très fréquemment au contribuable de satisfaire ses obligations fiscales ;
 - si la situation du contribuable le justifie, proposer une mesure de remise gracieuse ou une modération.
- Le pilotage des services locaux doit permettre également d’assurer une pratique homogène des remises gracieuses. Par son positionnement et son activité, le conciliateur fiscal de chaque direction départementale ou régionale des finances publiques a un rôle majeur à jouer dans l’harmonisation du traitement des demandes par les services au sein du département.

Saisi par un contribuable qui estime que la réponse ou la décision prise par l’administration fiscale n’est pas satisfaisante, le conciliateur départemental réexamine en matière gracieuse le rejet d’une demande de remise ou le refus de délais de paiement par un service local ou de direction.

Sur les 36 700 saisines traitées en 2021 par les conciliateurs départementaux, 48,4 % portaient sur des demandes gracieuses. Dans l’ensemble, les réponses favorables à l’usager représentent 30,5 % des décisions du conciliateur² et démontrent l’importance de son rôle de recours et d’harmonisation. En matière gracieuse, ce taux atteint 40,8 %.

- Le traitement des demandes gracieuses fait l’objet d’un enregistrement dans le système d’information de la DGFIP pour en assurer l’auditabilité et la traçabilité. Sur la base de ces données, le dispositif de contrôle interne doit permettre d’identifier d’éventuelles différences entre les décisions de remise, d’en analyser les causes et de prendre des mesures pour y remédier si ces dernières ne sont pas justifiées par des données objectives.

² Taux relativement stable depuis plusieurs années.

1.2.3 Procédures de décision

L'autorité compétente pour statuer sur les demandes de remises gracieuses est, aux termes de l'article R* 247-4 du LPF :

- le directeur départemental des finances publiques ou le directeur chargé d'un service à compétence nationale ou d'une direction spécialisée lorsque les sommes faisant l'objet de la demande n'excèdent pas 200 000 € par cote, année, exercice ou affaire, selon la nature des sommes en cause ;

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-dessous³.

	Limites des délégations de signature
Agents exerçant leurs fonctions dans les services de direction	Limites fixées par le directeur dans la limite de 200 000 €
Pour les autres agents :	
Ayant un grade égal à celui d'administrateur des finances publiques	76 000 €
Ayant un grade supérieur à celui d'inspecteur des finances publiques	60 000 €
Inspecteur des finances publiques	15 000 €
Agents de catégorie B	10 000 €
Agents de catégorie C	2 000 €

- le ministre chargé du budget, après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes (CCFDC) dans les autres cas.

En 2021, le CCFDC a été saisi de 108 demandes d'avis. 118 avis ont été rendus dont 27 non conformes⁴ aux propositions de l'administration : 10 ont été rendus dans un sens moins sévère que les propositions de l'administration ; 17 dans un sens plus sévère.

Sens de l'avis du CCFDC	Nombre d'avis rendus
Propositions de l'administration : remise ou modération	94
Avis conformes	69
Avis plus favorables aux contribuables	8
Avis moins favorables aux contribuables	17
Propositions de l'administration : rejet	24
Avis conformes	22
Avis plus favorables aux contribuables	2

³ Articles 212 et 213 de l'annexe IV au code général des impôts.

⁴ Il est précisé que le terme « conforme » est ici employé pour désigner un avis concordant en tout point avec la proposition de l'administration. Celle-ci n'a pas besoin d'un tel avis concordant pour retenir sa position initiale.

Les avis non conformes rendus par le CCFDC ont été suivis partiellement ou en totalité par l'administration dans 63 % des dossiers :

- 17 avis ont été suivis en totalité ;
- 0 avis ont été suivis partiellement ;
- 10 avis n'ont pas été suivis.

Il est précisé qu'en application de l'article 20 de la loi n° 77-1453 du 29 décembre 1977 accordant des garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière, le CCFDC établit chaque année, à l'intention du Gouvernement et du Parlement, un rapport « sur les conditions dans lesquelles ont été conclues ou accordées les transactions, remises ou modérations relevant de la compétence des services déconcentrés de la direction générale des impôts et de la direction générale des douanes ». Ce rapport est publié au *Journal officiel de la République française*.⁵

La décision prise en matière gracieuse par l'autorité compétente pour statuer n'a pas, quels qu'en soient le sens et la forme, à être motivée. Bien entendu, ce principe portant sur la formalisation de la décision envoyée au contribuable est sans incidence sur l'obligation pour le service instructeur de procéder à une analyse individuelle du dossier selon les principes rappelés au point 1.2.2. et de consigner au dossier les arguments justifiant sa décision.

La juridiction gracieuse peut subordonner l'exécution des décisions à l'observation par le contribuable de certaines conditions, notamment l'obligation de payer dans un délai déterminé les sommes restant dues.

Enfin, le contribuable peut contester le refus du service d'octroyer une mesure gracieuse devant le juge administratif dans le cadre d'un recours pour excès de pouvoir.

1.2.4 Nombre de remises gracieuses traitées en 2021 et évolution depuis 2019

1.2.4.1 Données globales relatives à 2021 et évolution depuis 2019

Dans le présent rapport, le choix retenu a été de privilégier la présentation des demandes traitées annuellement par l'administration fiscale plutôt que les demandes reçues.

Les données relatives aux sommes remises peuvent ainsi être rapprochées des données relatives au nombre de demandes traitées. Elles correspondent, en effet, à celles-ci.

Les évolutions mentionnées ci-après portent sur les demandes gracieuses traitées.

L'année 2021 se caractérise de la façon suivante :

- le nombre de demandes de remises traitées par les services de la DGFIP continue de diminuer sensiblement (- 23,6 % après - 38,5 % en 2020) ;
- ce nombre est le reflet de la baisse du nombre de demandes reçues en 2021 (- 20 %) ;
- 65,2 % des demandes gracieuses ont été traitées dans le délai d'un mois en 2021, contre 61,6 % en 2020 ;
- 66 % des demandes traitées portent sur les principaux impôts des particuliers (taxe d'habitation, contribution à l'audiovisuel public, impôt sur le revenu).

⁵ Le dernier rapport du CCFDC publié à la date de rédaction du présent rapport l'a été au JO du 18 août 2021 — rubrique des documents administratifs (N° 5).

1.2.4.2 Données 2021 par impôt et évolution depuis 2019

Le tableau suivant présente le nombre de demandes gracieuses traitées par impôt.

Le système d'information ne permet pas de distinguer si le bénéficiaire d'une remise gracieuse est une personne physique ou morale. Par convention, la répartition entre personnes physiques et morales des remises gracieuses accordées est donc réalisée selon la catégorie d'impôt concernée.

Impôt	2019	2020	2021	Évolution 2021 / 2020	Part 2021
Personnes physiques	616 739	355 148	282 424	- 20,5 %	81,9 %
Impôt sur le revenu *	118 272	48 524	56 600	+ 16,6 %	16,4 %
Droits d'enregistrement	9 920	9 869	10 154	+ 2,9 %	2,9 %
Taxes foncières et taxes annexes	51 626	47 776	46 095	- 3,5 %	13,4 %
Taxe d'habitation (TH) et taxes annexes	247 247	125 555	63 638	- 49,3 %	18,5 %
Contribution à l'audiovisuel public (CAP)	189 674	123 424	105 937	- 14,2 %	30,7 %
Personnes morales	116 121	95 897	62 246	- 35,1 %	18,1 %
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État *	2 043	23 433	25 442	+ 8,6 %	7,4 %
Taxes sur le chiffre d'affaires	91 168	56 529	19 717	- 65,1 %	5,7 %
CFE, CVAE, IFR et autres taxes	22 910	15 935	17 087	+ 7,2 %	5,0 %
Total	732 860	451 045	344 670	- 23,6 %	100 %

* Jusqu'en 2019, la plupart des demandes gracieuses en matière d'impôt sur les sociétés étaient comptabilisées avec les demandes gracieuses en matière d'impôt sur le revenu. À compter de 2020, l'amélioration du système d'information permet de complètement distinguer ces demandes selon la nature de l'impôt concerné.

La diminution tendancielle du nombre de demandes de remises gracieuses traitées reflète la baisse du nombre de demandes reçues par les services de la DGFIP : 344 670 demandes reçues en 2021, contre 410 511 en 2020, 670 831 en 2019, 873 188 en 2018 et 1 021 503 en 2017.

Pour les personnes physiques, deux facteurs principaux expliquent cette baisse :

- pour les usagers les plus modestes, la taxe d'habitation était la plus importante des impositions mise à leur charge et conduisait les intéressés à solliciter des remises gracieuses, les demandes portant sur la taxe d'habitation représentant la part prépondérante des dossiers gracieux reçus et traités chaque année par la DGFIP. La réforme engagée en 2018 conduit à la suppression progressive de la taxe d'habitation sur les résidences principales. Pour 80 % des foyers fiscaux, la taxe d'habitation a été supprimée en 2020, après avoir été allégée de 30 % en 2018 puis de 65 % en 2019. Pour les 20 % des ménages restants, un allègement de 30 % a été appliqué en 2021. Cette réforme se traduit mécaniquement par une diminution sensible du nombre de demandes de remises gracieuses reçues en matière de taxe d'habitation : - 19,6 % en 2018 (par rapport à 2017), puis - 26,5 % en 2019 (par rapport à 2018), - 51,6 % en 2020 (par rapport à 2019) et - 43,7 % en 2021 (par rapport à 2020) ;

- en outre, la mise en place du prélèvement à la source (PAS) en matière d'impôt sur le revenu à compter de 2019 a permis d'adapter la charge fiscale aux capacités financières du moment des ménages, en évitant le décalage dans le temps entre la perception des revenus et le paiement de l'impôt. En limitant le risque d'incident de paiement, le PAS a également pu contribuer à la réduction du nombre de demandes de remises gracieuses reçues.

Pour les personnes morales, la réduction du nombre de remises gracieuses intervient dans un contexte où des mesures de bienveillance ont été mises en œuvre pour accompagner les entreprises rencontrant des difficultés liées à la crise sanitaire. Elles ont notamment pu bénéficier de reports d'échéances d'impôts directs, de suspensions de pénalités, de l'accélération du traitement des demandes de remboursement et de plans de règlement. Ces mesures ont vraisemblablement permis de contenir le nombre de demandes gracieuses.

Enfin, la loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance dite « ESSOC » qui, au travers de la publicité donnée au « droit à l'erreur », permet à l'ensemble des administrations de s'inscrire dans une action pour la qualité du service aux usagers en facilitant leurs démarches de mise en conformité, est sans doute aussi à l'origine d'effets positifs sur le nombre des demandes gracieuses. La DGFIP est en effet très engagée dans cette action, qui favorise l'accès des citoyens au droit et la régularisation spontanée de leur situation fiscale.

1.2.5 Montants remis à titre gracieux en 2021 et évolution depuis 2019

Données générales :

Année	Montant remis [en €]	Évolution par rapport à l'année précédente	dont droits [en €]	Évolution par rapport à l'année précédente	dont pénalités remises [en € ⁶]	Évolution par rapport à l'année précédente	Part des pénalités
2019	344 508 438	- 8,7 %	121 928 615	- 23,2 %	222 579 823	+ 1,9 %	64,6 %
2020	280 516 353	- 18,6 %	127 152 518	+ 4,3 %	153 363 835	- 31,1 %	54,7 %
2021	302 756 426	+ 7,9 %	134 496 020	+ 5,8 %	168 260 406	+ 9,7 %	55,6 %

	2019	2020	2021
Nombres de décisions favorables aux contribuables	487 036	306 462	237 116
Montant remis [en €]	344 508 438	280 516 353	302 756 426
Montant moyen remis [en €]	707	915	1 277
Montant médian remis [en €]	150	141	150

Sur la période 2019-2021, le montant moyen des remises et modérations accordées à titre gracieux est de 900 €, tous impôts confondus.

⁶ Ces données n'incluent pas les transactions.

Détail des remises gracieuses accordées en 2021 :

Impôt	Remises gracieuses accordées			
	Nombre	Montant total [en €]	Montant moyen [en €]	Montant médian [en €]
Personnes physiques *	188 054	160 217 328	852	139
Impôt sur le revenu	36 812	91 898 494	2 496	571
Droits d'enregistrement	5 648	15 692 892	2 778	544
Taxes foncières et taxes annexes	23 839	26 360 391	1 106	500
Taxe d'habitation et taxes annexes	44 115	15 391 673	349	225
Contribution à l'audiovisuel public	77 640	10 873 878	140	138
Personnes morales *	49 062	142 539 098	2 905	449
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État **	21 118	100 756 751	4 771	1 200
Taxes sur le chiffre d'affaires	16 762	28 819 606	1 719	232
CFE, CVAE, IFR et autres taxes	11 182	12 962 741	1 159	279
Total	237 116	302 756 426	1 277	150

* selon la convention retenue au 1.2.4.2

** dont 85,4 M€ au titre de l'impôt sur les sociétés

Sens des décisions prises :

Les 344 670 demandes gracieuses traitées par les services de la DGFIP en 2021 ont abouti à :

- des remises ou modérations en faveur des contribuables dans 68,9 % des cas ;
- des rejets⁷ dans 31,2 % des cas.

	2019	2020	2021
Taux de rejet	33,5 %	32,1 %	31,2 %

Il est précisé que les variations de taux de rejet constatées au niveau local traduisent, outre la situation individuelle des ménages présentant des demandes, une série de paramètres :

- des écarts d'imposition notamment s'agissant des taux et des abattements déterminés par les collectivités locales pour les impôts locaux. À situation comparable entre deux contribuables (revenus, patrimoine), les bases et les taux d'imposition de la taxe d'habitation ne sont par exemple pas uniformes, ni au niveau national, ni au niveau départemental, ce qui peut justifier une mesure gracieuse dans un cas et pas dans l'autre ;
- d'éléments conjoncturels dans un ou plusieurs départements (intempéries, sécheresses...) pouvant influencer le sens des décisions prises.

À cet égard, l'action de la DGFIP vise à assurer un traitement homogène des demandes des particuliers liées à des difficultés de paiement au regard de leur capacité contributive.

⁷ Le rejet d'une demande de remise ou modération d'impôt peut s'accompagner de l'octroi de délais de paiement.

1.3 Les transactions fiscales

1.3.1 Définition

La transaction, suivant la définition qu'en donne l'article 2044 du code civil, est un contrat écrit par lequel les parties terminent une contestation née ou préviennent une contestation à naître. Elle suppose donc, contrairement à la remise ou modération sur demande gracieuse qui constitue un acte unilatéral d'abandon de créance, des concessions réciproques faites par le créancier et le débiteur sur leurs droits respectifs.

Compte tenu de sa nature propre, la transaction n'a de raison d'être que dans la mesure où elle s'applique à une créance fiscale (impôt ou pénalité) contestée ou encore susceptible de contestation.

Elle ne peut pas conduire à une réduction de l'impôt dû au principal (droit, taxe, prélèvement, redevance, etc.). Elle conduit en revanche l'administration à appliquer au redevable une atténuation des pénalités encourues.

En contrepartie, le contribuable renonce à toute procédure contentieuse – née ou à naître – visant les pénalités ou les droits ; il s'engage à verser au Trésor, à titre de sanction, en sus des droits et des frais éventuellement exigibles, une somme inférieure aux pénalités initialement appliquées. Elle prend en compte les caractéristiques particulières du comportement du contribuable conformément au principe d'individualisation applicable en matière de sanctions.

Conformément aux dispositions de l'article L. 251 du LPF, après approbation par l'autorité compétente et exécution par le redevable, la transaction est définitive et fait obstacle pour les deux parties – administration et contribuable – à toute introduction ou reprise d'une procédure contentieuse.

Ces règles ne concernent pas les frais de poursuites mentionnés à l'article 1912 du CGI et les intérêts moratoires prévus à l'article L. 209 du LPF.

L'administration ne transige pas lorsque le contribuable met en œuvre des manœuvres dilatoires visant à nuire au bon déroulement du contrôle (article L. 247 du LPF).

Depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, l'administration peut en revanche à nouveau transiger même dans les cas où elle envisage de mettre en mouvement l'action publique pour les infractions mentionnées au code général des impôts.

Le recours aux transactions par les services fiscaux est traditionnellement encouragé lorsqu'il permet d'éviter des procédures contentieuses et ainsi d'améliorer le recouvrement des sommes dues au Trésor. Cette orientation des services a été réitérée par le directeur général des finances publiques dans une note cadre du 12 juillet 2019 consacrée au contrôle fiscal, en conformité avec les finalités de la loi pour un état au service d'une société de confiance.

Lorsqu'un dialogue est possible avec l'entreprise en dépit d'un désaccord sur l'application correcte du droit, elle consiste à privilégier autant que possible une conclusion apaisée des contrôles fiscaux, garantie que les recettes recouvrées par l'État le sont définitivement c'est-à-dire qu'elles ne seront pas contestées devant le juge. La modération des amendes fiscales, majorations d'impôt et pénalités de recouvrement dans le cadre prévu par la loi vise ainsi à sécuriser le recouvrement de l'impôt, faciliter son consentement et permettre aux services du contentieux de se concentrer sur les véritables sujets de désaccord juridique.

Il est enfin précisé que ces consignes en faveur des transactions s'accompagnent d'un rappel des règles de justification des sanctions ; en effet, le recours à la transaction comme facteur d'acceptation des redressements ne fonctionne que lorsque les sanctions proposées en première intention par le service vérificateur sont juridiquement étayées.

1.3.2 Modalités d'instruction des transactions

Saisi d'une demande de transaction, le service, s'il estime qu'elle peut être accueillie, en arrête les conditions et établit un projet. Dans les clauses, sont notamment indiqués, outre le montant de la pénalité transactionnelle, celui de l'impôt dû en principal et celui de la pénalité encourue.

La décision de refus prise par le directeur départemental des finances publiques ou le directeur chargé d'une direction spécialisée des finances publiques ou d'un service à compétence nationale, selon le cas, peut être soumise à l'administration centrale.

Le projet de transaction est transmis au contribuable qui dispose d'un délai franc de trente jours à compter de la date de réception de la lettre pour faire connaître son acceptation ou notifier son refus. La transaction ne vaudra engagement juridique et comptable qu'après réception par l'administration de l'acceptation signée du contribuable.

Lorsqu'elle est définitive, c'est-à-dire lorsqu'elle est exécutée après avoir été approuvée par l'autorité compétente, la transaction fait obstacle à toute introduction ou reprise d'une procédure contentieuse, tant en ce qui concerne les droits en principal que les pénalités.

L'inexécution de la transaction par le redevable conduit à déclarer celle-ci caduque et à poursuivre le recouvrement de l'intégralité des sommes légalement exigibles.

1.3.3 Nombre de transactions en 2021 et évolution depuis 2019

Portant en règle générale sur des impositions supplémentaires mises à la charge des contribuables à la suite de contrôles fiscaux ou d'une demande de mise en conformité fiscale initiée par le contribuable⁸, les transactions permettent de sécuriser des recouvrements en faisant supporter au contribuable un niveau de pénalités atténué.

En 2021, le nombre de transactions a augmenté de 79 %. Dans plus de 77 % des cas, elles ont été conclues avant mise en recouvrement.

	2019	2020	2021
Transactions après CFE ⁹ et avant mise en recouvrement *	2 183	1 420	3 082
Transactions après CSP ¹⁰ et avant mise en recouvrement *	392	544	1 136
Transactions suite à MECF ¹¹ et avant mise en recouvrement *	0	4	10
Transactions après mise en recouvrement	1 266	1 094	1 242
Total	3 841	3 062	5 470

* hors transactions pour lesquelles les pénalités encourues n'ont finalement pas été remises.

⁸ Le cadre et les modalités de mise en œuvre des mises en conformité fiscale auprès d'un service dédié sont fixés par la circulaire du 8 mars 2021 du Ministre délégué auprès du ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance, chargé des Comptes publics.

⁹ CFE : contrôle fiscal externe

¹⁰ CSP : contrôle sur pièces

¹¹ MECF : mise en conformité fiscale

1.3.4 Montant des transactions en 2021 et évolution depuis 2019

1.3.4.1 Transactions avant mise en recouvrement

S'agissant des transactions avant mise en recouvrement, leurs montants pour les années 2019 à 2021 s'établissent comme suit :

	2019	2020	2021
Nombre de transactions réalisées avant mise en recouvrement*	2 575	1 968	4 228
Montants initiaux des droits et pénalités [en €]	365 429 056	258 416 404	828 490 790
<i>Dont montants initiaux des droits [en €]</i>	<i>243 097 211</i>	<i>177 332 734</i>	<i>582 425 073</i>
<i>Dont montants initiaux des pénalités [en €]</i>	<i>122 331 845</i>	<i>81 083 670</i>	<i>246 065 717</i>
Montant des modérations consenties sur les pénalités [en €]	66 681 796	38 452 024	118 487 593
Montant moyen remis [en €]	25 896	19 539	28 025
Montant médian remis [en €]	8 335	6 939	7 072
Modération maximale remise sur les pénalités en CFE [en €]	10 791 215	1 471 478	37 966 890

* hors transactions pour lesquelles les pénalités encourues n'ont finalement pas été remises.

Sur la période 2019-2021, le montant moyen des modérations consenties sur les pénalités dans le cadre d'une transaction avant mise en recouvrement s'élève à 25 496 €.

Les 4 228 transactions avant mise en recouvrement conclues en 2021 couvrent 5 370 impositions (une même transaction pouvant concerner plusieurs impôts), dont la répartition est présentée dans le tableau suivant.

Impôt	Modérations consenties			
	Nombre par type d'impôt	Montant total (pénalités) [en €]	Montant moyen (pénalités) [en €]	Montant médian (pénalités) [en €]
Impôt sur le revenu	1 498	21 872 733	14 601	5 308
Droits d'enregistrement	589	46 489 210	78 929	4 056
Impositions directes locales	75	430 034	5 734	2 156
Contribution à l'audiovisuel public	365	4 784 851	13 109	3 561
Impôt sur les sociétés	676	13 257 427	19 612	5 637
Taxes sur le chiffre d'affaires	1 181	18 886 250	15 992	7 197
Amendes fiscales	689	10 339 941	15 007	6 000
Autres *	297	2 427 147	8 172	3 237
Total	5 370	118 487 593	22 065	5 236

* taxe d'apprentissage (TA), participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC), etc.

Le système d'information permet de distinguer si le bénéficiaire d'une transaction est une personne physique ou morale. Cette distinction est présentée dans le tableau ci-dessous.

Personnalité juridique	Modérations consenties			
	Nombre par transaction	Montant total (pénalités) [en €]	Montant moyen (pénalités) [en €]	Montant médian (pénalités) [en €]
Personnes physiques	2 285	76 900 729	33 655	6 041
Personnes morales	1 943	41 586 864	21 403	8 340
Total	4 228	118 487 593	28 025	7 072

1.3.4.2 Transactions après mise en recouvrement

S'agissant des transactions après mise en recouvrement, leurs montants pour les années 2019 à 2021 s'établissent comme suit :

	2019	2020	2021
Nombre de transactions acceptées après mise en recouvrement	1 256	1 094	1 242
Montants initiaux des droits et pénalités [en €]	173 770 665	174 711 411	464 822 378
<i>Dont montants initiaux des droits [en €]</i>	<i>117 867 409</i>	<i>124 809 583</i>	<i>272 368 354</i>
<i>Dont montants initiaux des pénalités [en €]</i>	<i>55 903 256</i>	<i>49 901 828</i>	<i>192 454 024</i>
Montant des modérations consenties sur les pénalités [en €]	30 441 542	30 545 302	82 002 780
Montant moyen remis [en €]	24 237	27 921	66 025
Montant médian remis [en €]	6 948	6 707	7 553
Modération maximale remise [en €]	1 322 872	1 590 941	14 030 407

Sur la période 2019-2021, le montant moyen des modérations consenties sur les pénalités dans le cadre d'une transaction après mise en recouvrement s'élève à 39 808 €. En 2021, treize transactions à plus de 1 M€ concentrent 56 % du total des modérations consenties sur les pénalités.

Dans le cas des transactions après mise en recouvrement, le système d'information enregistre autant de transactions que d'impôts concernés par un même contrat de transaction. Ainsi, une transaction portant sur deux impôts sera décomptée pour deux transactions par le système d'information, une par impôt.

Par ailleurs, le système d'information ne permet pas de distinguer si le bénéficiaire de la transaction est une personne physique ou morale. Par convention, la répartition des modérations consenties entre ces deux catégories est reconstituée selon le type d'imposition en cause. Ceci constitue une approximation, certaines catégories d'impositions pouvant concerner aussi bien les personnes physiques que morales.

Pour l'année 2021, la répartition des transactions après mise en recouvrement par impôt et par personnalité juridique est présentée dans le tableau suivant.

Impôt	Modérations consenties			
	Nombre	Montant total (pénalités) [en €]	Montant moyen (pénalités) [en €]	Montant médian (pénalités) [en €]
Personnes physiques	647	58 055 916	89 731	7 898
Impôt sur le revenu	552	53 123 692	96 239	7 807
Droits d'enregistrement	95	4 932 224	51 918	10 096
Personnes morales	595	23 946 864	40 247	7 323
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'États *	179	9 545 389	53 326	6 727
Taxes sur le chiffre d'affaires	284	9 082 690	31 981	7 585
Amendes fiscales	93	5 087 464	54 704	10 000
Autres impôts **	39	231 321	5 931	3 450
Total	1 242	82 002 780	66 025	7 553

* Autres impôts d'État : taxe d'apprentissage, participation des employeurs à l'effort de construction, taxe sur les salaires, formation professionnelle continue, retenue à la source et autres impôts directs.

** CFE, CVAE, CAP des professionnels, TASCOM, etc.

1.4 Les règlements d'ensemble

1.4.1 Définition

Le terme de règlement d'ensemble désigne la situation où, en présence de sujets complexes marqués par une forte incertitude juridique, l'administration conclut avec l'utilisateur un accord global qui inclut une atténuation des droits par rapport à la lecture initialement retenue par l'administration de contrôle dans sa proposition de notification.

Le règlement d'ensemble d'un dossier est destiné à accélérer la conclusion d'un contrôle et atténuer le risque contentieux. Il ne s'agit pas d'un dispositif spécifique mais d'une étape de la procédure de contrôle.

1.4.2 Modalités d'instruction

Seules des problématiques particulièrement complexes marquées par un doute sur les modalités d'application du droit à une situation de fait se prêtent à un règlement d'ensemble. Lorsque l'appréciation du montant des bases notifiées est contestée par le contribuable et ne peut être établie avec certitude, cette méthode peut apparaître préférable à un long contentieux à l'issue incertaine. Le règlement peut ainsi être mis en œuvre en cas de :

- difficultés à établir avec suffisamment d'exactitude le quantum des rectifications (par exemple : évaluation d'un prix de cession, valorisation d'un actif, estimation d'un taux d'intérêt ou de rémunération notamment en l'absence de cotation de marché...) ;
- présence d'un véritable aléa juridique (par exemple : absence de précisions doctrinales ou de jurisprudence sur le sujet).

Cet accord couvre ainsi le montant des bases notifiées et non les seules pénalités envisagées, dans le but de maximiser les montants d'impôts perçus tout en minimisant le risque contentieux.

Il peut avoir lieu à partir de la réponse aux observations du contribuable jusqu'à l'interlocution et autant que possible avant mise en recouvrement. Un règlement d'ensemble peut également consister à trouver un accord pendant un contrôle en cours ou sur un contrôle antérieur en phase contentieuse.

Contrairement à la transaction, l'engagement à payer ou à renoncer à une procédure contentieuse pris par le contribuable n'a aucun effet contraignant. Le règlement d'ensemble s'applique lorsque l'enjeu de la discussion porte avant tout sur le montant des droits et non les pénalités. Concernant la modération des pénalités, il est préconisé, dans un souci de sécurité juridique, de recourir à la transaction à partir des bases arrêtées après ledit règlement d'ensemble.

Par ailleurs, l'administration exerçant dans ce cas un pouvoir d'appréciation, sa mise en œuvre doit faire l'objet d'un suivi particulier. S'il peut être engagé au niveau des brigades de vérification, la décision relève néanmoins d'un cadre membre de l'équipe de direction. Ainsi, les directions doivent formaliser les conclusions des règlements d'ensemble (rappel des circonstances de l'affaire et des éléments de fait et de droit justifiant la prise de décision dans les pièces de procédure) et encadrer leur mise en œuvre en mettant en place un dispositif adapté d'harmonisation des décisions, de suivi statistique et de contrôle interne.

Cet instrument est également retenu dans les orientations données aux services de contrôle par la note du 12 juillet 2019 précitée en tant que facteur de conclusion des contrôles à la fois consensuelle et conforme aux intérêts du Trésor.

1.4.3 Nombre de règlements d'ensemble en 2021

Les données ci-après concernent les règlements d'ensemble conclus en cours de contrôle fiscal (CFE et CSP) avant mise en recouvrement, ainsi que les règlements d'ensemble conclus en phase contentieuses après mise en recouvrement (à partir du mois d'août 2020, après avoir fait évoluer le système d'information).

	Personnes physiques	Personnes morales	Total
Règlements d'ensemble suite à CFE	55	208	263
Règlements d'ensemble suite à CSP	38	5	43
Total	93	213	306

1.4.4 Montants des règlements d'ensemble de 2019 à 2021

Les montants relatifs au nombre de règlements d'ensemble prononcés de 2019 à 2021 s'établissent comme suit :

	2019	2020	2021
Nombre de règlements d'ensemble	116	128	306
Montants initiaux des droits et pénalités [en €]	3 181 842 087	1 411 296 641	1 524 242 469
<i>Dont montants initiaux des droits [en €]</i>	<i>2 412 107 730</i>	<i>1 140 850 654</i>	<i>1 126 337 366</i>
<i>Dont montants initiaux des pénalités [en €]</i>	<i>769 734 357</i>	<i>270 445 987</i>	<i>397 905 103</i>

	2019	2020	2021
Montant des modérations [en €]	1 635 377 676	854 794 195	1 109 760 285
<i>Dont montant des modérations consenties sur les droits [en €]</i>	<i>1 121 108 901</i>	<i>629 966 381</i>	<i>783 728 460</i>
<i>Dont montant des modérations consenties sur les pénalités [en €]</i>	<i>514 268 775</i>	<i>224 827 814</i>	<i>326 031 825</i>
Montant moyen remis [en €]	14 098 083	6 678 080	3 626 668
Montant médian remis [en €]	657 917	108 588	168 058
Modération maximale remise [en €]	523 155 682	168 513 257	101 822 505

Le système d'information permet de distinguer si le bénéficiaire d'un règlement d'ensemble est une personne physique ou morale. Cette distinction est présentée dans le tableau ci-dessous.

Personnalité juridique	Modérations consenties			
	Nombre	Montant total [en €]	Montant moyen [en €]	Montant médian [en €]
Personnes physiques	93	126 432 654	1 359 491	134 462
Personnes morales	213	983 327 631	4 616 562	179 631
Total	306	1 109 760 285	3 626 668	168 058

Les 306 règlements d'ensemble réalisés en 2021 couvrent 464 impositions (un même règlement d'ensemble pouvant concerner plusieurs impôts).

Impôt	Modérations consenties			
	Nombre par type d'impôt	Montant total [en €]	Montant moyen [en €]	Montant médian [en €]
Impôt sur le revenu	78	84 848 180	1 087 797	136 003
Droits d'enregistrement	37	47 590 497	1 286 230	112 242
Impositions directes locales	39	18 048 085	462 771	101 530
Contribution à l'audiovisuel public	19	1 589 356	83 650	13 746
Impôt sur les sociétés	169	756 529 526	4 476 506	150 064
Taxes sur le chiffre d'affaires	41	6 641 648	161 991	34 953
Amendes fiscales	15	13 171 929	878 129	8 612
Autres *	66	181 341 064	2 747 592	139 735
Total	464	1 109 760 285	2 391 725	111 061

* retenue à la source, taxe d'apprentissage (TA), participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC)...

1.5 Les conventions judiciaires d'intérêt public (CJIP) relatives à des délits de fraude fiscale

1.5.1 Présentation du dispositif

La convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) a été introduite dans le droit pénal français (article 41-1-2 du code de procédure pénale) par la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique.

Cet instrument transactionnel permet au procureur de la République de proposer une mesure alternative aux poursuites devant le tribunal correctionnel à une personne morale mise en cause pour certains délits.

Cette obligation peut notamment consister dans le versement d'une amende d'intérêt public à l'État, dont le montant ne peut excéder 30 % du chiffre d'affaires moyen annuel.

La convention judiciaire d'intérêt public doit faire l'objet d'une validation par le président du tribunal judiciaire, à l'issue d'une audience publique. Ces éléments sont publiés sur le site internet de l'Agence française anticorruption (AFA).

Initialement réservée aux délits de corruption, trafic d'influence, blanchiment de fraude fiscale et aux infractions connexes, le champ d'application de la CJIP a été étendu aux délits de fraude fiscale prévus par les articles 1741 et 1743 du code général des impôts par la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

Depuis la loi n° 2020-1672 du 24 décembre 2020 relative au Parquet européen, à la justice environnementale et à la justice pénale spécialisée, la publicité de ces conventions incombe au ministère de la Justice et au ministère chargé du budget sur leurs sites Internet respectifs. Les conventions conclues antérieurement sont publiées sur le site internet de l'Agence Française Anticorruption.

1.5.2 Conventions judiciaires d'intérêt public conclues en 2021

Le 26 août 2021, une convention judiciaire d'intérêt public a été conclue entre le Procureur de la République financier de Paris et la société JP MORGAN CHASE BANK, NATIONAL ASSOCIATION, mise en cause pour des faits de complicité de fraude fiscale commise par des personnes physiques au titre de l'année 2007 et à l'encontre desquelles l'administration fiscale avait porté plainte en 2012, après avis favorable de la Commission des infractions fiscales.

Par cette convention judiciaire, validée le 2 septembre 2021, la société JP MORGAN CHASE BANK, NATIONAL ASSOCIATION a accepté de régler une amende d'intérêt public d'un montant de 25 millions d'euros.

2 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des douanes et des droits indirects

Le présent rapport a pour objet également de présenter les conditions dans lesquelles s'exerce la politique gracieuse de l'administration des douanes dans le cadre du règlement des infractions constatées en matière de droits et taxes dont la perception et le contrôle incombent à ses services.

2.1 Le cadre juridique

2.1.1 Périmètre de la mission fiscale de la douane

La fiscalité douanière comprend l'ensemble des droits et taxes perçus par les services de la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) selon les modalités du code des douanes ou du code général des impôts et du livre des procédures fiscales.

L'administration des douanes est compétente pour percevoir :

- l'ensemble des impositions dont le fait générateur est l'importation (ressources propres de l'Union européenne : droits de douane, droits anti-dumping...);
- les impositions nationales dont le contrôle et le recouvrement s'effectuent « comme en matière de douane » : il s'agit principalement de la fiscalité énergétique, de la fiscalité des transports et de l'octroi de mer ;
- les impositions en matière de contributions indirectes. Il s'agit essentiellement des accises harmonisées : alcools et boissons alcooliques et produits du tabac.

À l'exclusion essentiellement des droits de douane et de l'octroi de mer, la perception des autres contributions est progressivement transférée de la douane à la DGFIP en application des lois de finances suivantes :

L'article 193 de la loi de finances n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 a décidé le transfert de la douane à la DGFIP des taxes suivantes : au 1^{er} janvier 2020 de la taxe générale sur les activités polluantes (émissions polluantes, lessives et matériaux d'extractions), en 2021 de la taxe générale sur les activités polluantes (déchets) et de la TVA sur les produits pétroliers. L'article 199 de la même loi a prévu le transfert au 1^{er} janvier 2019 de la contribution sur les boissons non alcooliques (BNA).

L'article 184 de la loi de finances n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 a décidé le transfert à la DGFIP des taxes suivantes : au 1^{er} janvier 2022, du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN), de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), de la taxe intérieure de consommation sur les houilles, lignites et cokés (TICC) et de la taxe intérieure de consommation finale d'électricité (TICFE), au 1^{er} janvier 2024 de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

L'article 181 de cette même loi a organisé au 1^{er} janvier 2022, le transfert de la TVA à l'importation.

L'article 184 précité a décidé le transfert du recouvrement des contributions indirectes au 1^{er} janvier 2024 à la DGFIP.

Dans le cadre de leurs missions fiscales, les agents des douanes constatent des irrégularités ou des fraudes ayant des incidences sur le montant des droits et taxes. En application des pouvoirs qui leur sont conférés, les agents redressent les droits et taxes dus et non payés jusqu'au terme du délai de reprise qui commence au dernier jour préalable au transfert de la taxe.

2.1.2 Exercice de l'action fiscale et de la transaction

Les infractions constatées par l'administration des douanes sont de nature pénale. L'action pour l'application des peines (emprisonnement), dite action publique, relève du ministère public, tandis que l'action pour l'application des sanctions fiscales (amendes, confiscation), dite action fiscale, est exercée à titre principal par l'administration des douanes. Le ministère public peut l'exercer accessoirement à l'action publique.

Conformément aux articles 350 du code des douanes et L. 247 du LPF, l'administration des douanes dispose de la possibilité de mettre fin aux poursuites en transigeant avec les infracteurs.

En contrepartie de la reconnaissance par l'infracteur de sa culpabilité et de l'exécution de ses obligations (paiement des droits notamment), l'administration et l'infracteur s'accordent sur des sanctions proportionnées et adaptées à la gravité de l'infraction et à la situation de l'infracteur.

Cette modalité de règlement amiable présente l'avantage d'un traitement efficace du contentieux, avec la perception rapide des droits et taxes. Pour le redevable, la transaction garantit l'application d'une sanction proportionnée et consentie, en vertu du principe de l'individualisation des peines.

Selon des seuils définis par voie réglementaire, la compétence transactionnelle relève soit des directeurs interrégionaux (régionaux dans les DOM) et des chefs de services à compétence nationale, soit de l'autorité centrale (directrice générale des douanes et droits indirects et ministre en matière de douane, ministre en matière de contributions indirectes). Dans ce second cas, le comité du contentieux fiscal, douanier et des changes est préalablement consulté (articles 460 et suivants du code des douanes et R* 247-5 du LPF).

Pour garantir un traitement équitable des redevables face aux sanctions fiscales, la DGDDI met en œuvre une pratique structurée et encadrée de sanctions applicables aux infractions en matière d'imposition.

Décret n° 78-1297 du 28 décembre 1978 (modifié) – Article 1^{er}

I. – Sous réserve du droit d'évocation par l'autorité supérieure, le droit de transaction en matière d'infractions douanières, d'infractions relatives aux relations financières avec l'étranger ou d'infractions à l'obligation déclarative des sommes, titres ou valeurs en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne est exercé :

1° Par les directeurs interrégionaux ou, en Guyane, en Guadeloupe, à La Réunion et à Mayotte, les directeurs régionaux, et les chefs de service à compétence nationale, pour les infractions suivantes :

a) Toutes infractions relatives aux relations financières avec l'étranger lorsque le montant des capitaux en cause ne dépasse pas 350 000 euros ;

a bis) Toutes infractions relatives aux obligations de déclaration de transfert de capitaux en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne lorsqu'elles portent :

– sur des billets de banque et des pièces de monnaie, des valeurs mobilières et autres titres de créance négociables au porteur, dont le montant n'excède pas 150 000 euros ;

– sur des chèques de tous types, lettres de crédit et autres effets de commerce, dont le montant n'excède pas 300 000 euros ;

b) Contraventions douanières ;

c) Infractions douanières constatées à la charge des voyageurs n'ayant donné lieu à des poursuites judiciaires ;

d) Infractions douanières, infractions relatives aux obligations de déclaration de transfert de capitaux en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne ou infractions relatives aux relations financières avec l'étranger dégagées de tout soupçon d'abus et ne donnant en conséquence lieu qu'à des amendes de principe ou à l'envoi d'une lettre d'observation ;

e) Toutes autres infractions douanières lorsque le montant des droits et taxes compromis, ou des avantages indûment obtenus du Fonds européen agricole de garantie, n'excède pas 100 000 euros ou, s'il n'en existe pas, lorsque la valeur des marchandises litigieuses n'excède pas 250 000 euros.

2° Par le directeur général des douanes et droits indirects :

a) Toutes autres infractions relatives aux relations financières avec l'étranger ou aux obligations de déclaration de transfert de capitaux en provenance ou à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État tiers à l'Union européenne ;

b) Délits douaniers, lorsque le montant des droits et taxes compromis, ou des avantages indûment obtenus du Fonds européen agricole de garantie, dépasse 100 000 euros et n'excède pas 460 000 euros ou s'il n'en existe pas, lorsque la valeur des marchandises litigieuses dépasse 250 000 euros et n'excède pas 920 000 euros ;

c) Pour les transactions mentionnées aux a et b ci-dessus, le directeur général des douanes et droits indirects peut donner délégation de signature au chef de service, au sous-directeur des affaires juridiques, contentieuses et de la lutte contre la fraude et au chef du bureau des affaires contentieuses, qui sont placés sous son autorité.

Il – Il est statué par le ministre du budget dans les autres cas.

Article R* 247-5

En matière de contributions indirectes, la décision sur les demandes tendant à obtenir une transaction, remise ou modération appartient : [...] ;

b) Selon le cas, au directeur interrégional des douanes et droits indirects ou, en Guadeloupe, en Guyane, à La Réunion et à Mayotte, au directeur régional des douanes et droits indirects ou au directeur d'un service à compétence nationale, pour les matières qui relèvent de sa compétence, lorsque les droits ou la valeur qui servent de base au calcul des pénalités ou, en l'absence d'une telle base, le montant des amendes n'excèdent pas 250 000 € et qu'en outre le montant des droits effectivement fraudés ne dépasse pas 100 000 € ;

c) Au ministre chargé du budget après avis du comité du contentieux fiscal, douanier et des changes, dans les autres cas.

Lorsqu'une action judiciaire est mise en mouvement comme il est prévu à l'article L. 249, le comité du contentieux fiscal, douanier et des changes n'est pas saisi.

Lorsque l'infraction constatée est constitutive d'une fraude caractérisée, l'administration exerce l'action fiscale devant le juge pénal. Il en va de même lorsque l'infacteur refuse de transiger. Les pénalités et le paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues sont alors ordonnées par l'autorité judiciaire.

2.1.3 Périmètre des remises accordées par la douane

Sous les conditions prévues et examinées par l'administration des douanes et l'autorité judiciaire, une remise des pénalités initialement prononcées par le juge peut être sollicitée par l'infacteur. Prévues uniquement pour les contentieux conclus par voie judiciaire, ces remises portent sur les pénalités seules et après avis conforme de l'autorité judiciaire.

L'article 390 bis du code des douanes prévoit le dispositif suivant :

« 1. Pour tenir compte des ressources et des charges des débiteurs ou d'autres circonstances particulières en ce qui concerne ceux qui font profession d'accomplir pour autrui les

formalités de douane, des remises totales ou partielles des sanctions fiscales prononcées par les tribunaux peuvent être accordées par l'administration des douanes.

2. Les demandes de remise sont instruites par l'administration des douanes et soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation.

3. La remise ne peut être accordée qu'après avis conforme du président de la juridiction ».

L'article L. 249 du LPF indique que « *les demandes de remise, totale ou partielle, des sanctions fiscales pour tenir compte des ressources et des charges du débiteur, sont instruites par l'administration et soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation* » et que « *la remise ne peut être accordée qu'après avis conforme du président de la juridiction* ».

2.1.3.1 Absence de toute remise de droits et taxes

Le recouvrement des droits et taxes dus est obligatoire, la remise en la matière étant interdite par la loi.

Ainsi, l'article L. 247 du LPF dispose que « aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle [...] de taxes sur le chiffre d'affaires, de contributions indirectes et de taxes assimilées à ces droits, taxes et contributions » à l'exception de la situation visée par la disposition introduite par la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 (cf. supra).

L'article 369 § 4 du code des douanes dispose que « les tribunaux ne peuvent dispenser le redevable du paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues [...] », interdiction qui s'applique donc à l'administration.

2.1.3.2 Remises accordées par l'administration des douanes

L'administration des douanes peut accorder deux types de remises :

- les remises portant sur les majorations ou les intérêts de retard, dus en raison d'un paiement postérieur au délai légal (article 390 ter du code des douanes, article L. 247 du LPF) ;
- les remises portant sur des sanctions prononcées par l'autorité judiciaire (article 390 bis du code des douanes, article L. 249 du LPF).

La demande de remise de sanction prononcée par l'autorité judiciaire doit être formulée par le redevable.

Son instruction comporte les opérations suivantes :

- la vérification de l'absence de prescription de la créance douanière ;
- l'établissement d'un état des paiements effectués et, au moyen de celui-ci, examen de la suffisance ou non de l'état de recouvrement, c'est-à-dire si le recouvrement partiel des sanctions fiscales (par paiement volontaire, exécution forcée ou exercice de la contrainte judiciaire) est suffisant au regard des facultés contributives du redevable et du traitement habituellement réservé aux affaires similaires ;
- la réalisation d'une enquête de solvabilité ; en effet, l'état des ressources et des charges du débiteur doit justifier l'exercice du droit de remise gracieuse ;
- le recueil, par le service qui instruit la demande, de la direction générale des douanes et droits indirects sur le principe et le montant de la remise lorsque l'affaire contentieuse relève de la compétence de la direction générale ou du ministre.

Une fois instruites par l'administration des douanes, les demandes de remise sont soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation aux sanctions fiscales.

La décision de remise est prise par l'administration des douanes après avis conforme du président de la juridiction qui a prononcé la condamnation. Il s'agit donc d'une co-décision douane/justice qui se traduit par une remise gracieuse par le service du recouvrement de l'administration des douanes.

Ainsi, la politique gracieuse de l'administration des douanes exclut l'imposition elle-même. Elle se traduit par des transactions, qui portent alors sur les seules sanctions (2.2) et par des remises, qui portent pour leur part sur les amendes décidées par l'autorité judiciaire et sur les majorations ou intérêts de retard dus à la suite d'un redressement (2.3).

2.2 L'exercice de la transaction en tant que mode de règlement contentieux

2.2.1 Politique transactionnelle de la DGDDI

Mode de règlement amiable qui permet de régler rapidement un contentieux et d'assurer la perception des droits, taxes et pénalités, la transaction est particulièrement utilisée dans les contentieux à faible enjeu.

En matière de transaction, le contrevenant reconnaît sa culpabilité et s'acquitte des droits et taxes dus au préalable. En contrepartie, l'administration des douanes applique une pénalité modulée, d'un montant inférieur au quantum encouru en justice.

2.2.2 Résultats de l'année 2021

En 2021, la DGDDI a notifié et géré 76 938 contentieux, dont 17 650 ont conduit à un redressement de droits et taxes en matière douanière et 3 051 en matière de contributions indirectes soit 27 % des infractions constatées.

Ce pourcentage s'explique par le fait que la douane, au côté de sa mission fiscale, assure une mission de protection et de lutte contre les trafics illicites portant sur des marchandises prohibées qui conduit à la réalisation de contentieux sans incidence en termes de droits et taxes.

2.2.2.1 En matière douanière

En 2021, en matière douanière, la DGDDI a conclu 63 063 actes transactionnels (dont 7 139 passer-outre c'est-à-dire un règlement transactionnel, sans pénalité mais avec une autre obligation) correspondant à 29 millions d'euros de pénalités.

Répartition des pénalités par mode de règlement contentieux en 2021 (douane)

	Nombre	Part relative (nombre)	Montant des pénalités [en M€]	Part relative (montant)
Justice	7 245	10 %	55,9	66 %
Transaction	63 063	90 %	29	34 %
Total	70 308	100 %	84,9	100 %

Source : extractions issues du SI douane effectuées au mois de février 2022

2.2.2.2 En matière de contributions indirectes

En 2021, en matière de contributions indirectes, la DGDDI a conclu 6 525 règlements transactionnels, représentant 3,73 millions d'euros de pénalités.

Répartition des pénalités par mode de règlement contentieux en 2021 (contributions indirectes)

	Nombre	Part relative (nombre)	Montant des pénalités [en M€]	Part relative (montant)
Justice	105	2 %	0,3	1 %
Transaction	6 525	98 %	3,73	99 %
Total	6 630	100 %	3,76	100 %

Source : extractions issues du SI douane effectuées au mois de février 2022

2.3 L'application des remises par l'administration des douanes

La DGDDI ne procède pas à des remises de droits et taxes dus, interdites par la loi.

Elle peut instruire des demandes de remises portant :

- sur les majorations et intérêts de retard, conséquences d'un redressement de droits (2.3.1) ;
- sur les sanctions fiscales prononcées par l'autorité judiciaire (2.3.2).

2.3.1 Remises portant sur les majorations et intérêts de retard

En 2021, 2 618 décisions ont été accordées en matière de majorations ou d'intérêts de retard, représentant un montant total de 3 045 944 euros, soit un montant moyen de 1 163 euros par remise. Le montant maximal de remise accordée est de 850 492 euros.

2.3.2 Remises des pénalités à la suite d'une décision de l'autorité judiciaire

Les remises de pénalités prononcées par l'autorité judiciaire requièrent un examen par l'administration des douanes et sont acceptées par la juridiction.

En 2021, 179 remises de pénalités ont été traitées et acceptées, représentant un montant total d'environ 15 millions d'euros.

Type de remise	Remises accordées				
	Nombre	Montant total [en €]	Montant médian [en €]	Montant moyen [en €]	Montant maximal [en €]
Remise des pénalités portant sur des contentieux de douane	170	11 360 708	990	66 828	4 088 970
Remise des pénalités portant sur des contentieux de contributions indirectes	9	3 754 666	21 343	417 185	2 671 723

Source : extractions issues du SI douane effectuées au mois de février 2022

Il est précisé qu'en matière de douane, ces remises portent notamment sur des amendes prononcées dans des contentieux relatifs à des prohibitions (stupéfiants, contrefaçons par exemple), dont les montants sont parfois très élevés.