MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES

DIRECTION
DE LA
COMPTABILITE PUBLIQUE

BUREAU C 2

Numéro dans les séries spéciales :
2203 TM

INSTRUCTION N° 71-109 - A 1
du 14 Septembre 1971

CLASSEMENT
A 1

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :
n° ..... du .....
n° ..... du .....
n° ..... du .....
n° ..... du .....

Cette instruction a été abrogée par l'instruction
n° ..... du .....

MODALITES D'APPLICATION DES ARTICLES 72, 73 ET 74 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1971

(N° 70-1199 du 21 décembre 1970.)

PROROGATION DES DELAIS DE PRESCRIPTION EN CAS D'AGISSEMENTS FRAUDULEUX

AMENAGEMENT DE LA PROCEDURE SIMPLIFIEE DE REGLEMENT DE DROITS ET PENALITES EN MATIERE D'IMPOTS DIRECTS

SURSIS A L'APPLICATION DES PENALITES PREVUES AUX ARTICLES 1729 ET 1731 DU CODE GENERAL DES IMPOTS

DOCUMENT A ANNOTER

Instruction n° 64-82 - A 1 du 10 juillet 1964.

Le législateur, en rédigeant l'article 72 de la loi de finances pour 1971 (n° 70-1199 du 21 décembre 1970 ; *Journal officiel* des 21 et 22 décembre 1970) a estimé devoir donner à l'Administration des moyens de rechercher, lorsqu'elle constate que des contribuables commettent, dans l'accomplissement de leurs obligations fiscales, des irrégularités de caractères nettement frauduleux, si elle se trouve en présence de fraudes pratiquées depuis longtemps et de réparer, dans ce cas, le préjudice causé au Trésor.

DIFFUSION
GT
67

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPG	DOM	TPC-RF	P

Parallèlement, afin de modérer les sanctions appliquées aux contribuables qui ont commis certaines infractions mineures à la législation fiscale et pour lesquels la bonne foi peut être admise, l'article 73 de la même loi procède à l'aménagement de la procédure simplifiée de règlement des droits et pénalités en matière d'impôts directs.

Enfin, l'article 74 institue une procédure de sursis à l'application des pénalités prévues aux articles 1729 et 1731 du Code général des impôts.

La présente instruction examinera successivement :

I. — Prorogation des délais de prescription en cas d'agissements frauduleux :

A. — Mise en œuvre des dispositions de l'article 72 ;

B. — Rôle des comptables.

II. — Aménagement de la procédure simplifiée de règlement des droits et pénalités en matière d'impôts directs.

III. — Procédure de sursis à l'application des pénalités prévues aux articles 1729 et 1731 du Code général des impôts.

I. — Prorogation des délais de prescription en cas d'agissements frauduleux.

La loi de finances pour 1971 (n° 70-1199 du 21 décembre 1970) autorise en son article 72 les services fiscaux, en cas de découverte d'agissements frauduleux entraînant le dépôt d'une plainte, à opérer des contrôles et à procéder à des rehaussements sur une période excédant de deux années la durée du délai ordinaire de prescription.

Dans ce cas, les redressements de déclarations prévus par les articles 1966 à 1974 du Code général des impôts peuvent être effectués jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Cette mesure a pour but de donner à l'administration la possibilité, lorsqu'elle constate des irrégularités de caractère nettement frauduleux, de rechercher si des fraudes graves sont pratiquées depuis longtemps et de réparer le préjudice causé au Trésor.

A. — Mise en œuvre des dispositions de l'article 72

1° *Dépôt de plainte et vérifications.*

Les vérifications portant sur une période excédant de deux années le délai ordinaire de prescription ne peuvent être engagées qu'à la suite du dépôt, par le directeur des services fiscaux, d'une plainte en vue de faire sanctionner sur le plan pénal les agissements frauduleux commis par le contribuable.

2° *Etablissement de rôles individuels.*

A la suite de ces vérifications, les services fiscaux pourront émettre des rôles individuels. Les comptables chargés du recouvrement seront avisés que les impositions qui y figurent ont été établies « en exécution de l'article 72 de la loi de finances pour 1971 » par une mention nettement apparente sur le rôle et sur l'avertissement, ainsi que par une note des services fiscaux accompagnant le rôle ; cette note précisera l'état d'avancement de la procédure pénale et rappellera qu'il y a lieu de surseoir au recouvrement moyennant constitution de garanties.

B. — RÔLE DES COMPTABLES

1° *Sursis au recouvrement.*

L'alinéa 2 de l'article 72 dispose « qu'il est sursis, jusqu'à la décision de la juridiction pénale et moyennant constitution de garanties, au recouvrement des impositions afférentes à la période excédant le délai ordinaire de prescription ».

Le sursis doit être accordé tant que la décision juridictionnelle ne sera pas devenue définitive.

Toutefois, afin de bénéficier de cette possibilité, l'intéressé doit constituer des garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt différé.

Le législateur ayant voulu plus particulièrement sanctionner les auteurs de manœuvres frauduleuses, le sursis institué par l'article 72 ne doit pas être rapproché du sursis légal de paiement créé par la loi du 27 décembre 1927 (art. 15). Notamment, en cas de contestation sur l'appréciation des garanties proposées, la procédure du référé fiscal prévue par l'article 97 de la loi du 28 décembre 1959 ne pourra être utilisée, en ce qu'elle est indissociable de celle du sursis de paiement.

Bien que la rédaction de l'article 72 de la loi du 21 décembre 1970 conduise à penser que, dès réception de son avertissement, le redevable doit spontanément constituer des garanties, j'ai décidé, afin d'éviter toutes contestations ultérieures, que les comptables chargés du recouvrement devront l'y inviter par lettre recommandée. Cette lettre, accompagnant l'envoi de l'avertissement, fixera le délai imparti au redevable pour satisfaire à cette obligation et précisera qu'à défaut de réponse dans ce délai, le recouvrement sera poursuivi jusqu'à la vente inclusivement, l'une des deux conditions à l'octroi du sursis n'étant pas respectée.

Il est souhaitable que ce délai soit fixé uniformément à huit jours à compter de la réception de la lettre.

Au vu de ces observations, il y a lieu d'envisager deux cas :

a) Le contribuable constitue des garanties jugées satisfaisantes ; le recouvrement est alors suspendu jusqu'à l'intervention de la décision définitive des juridictions pénales ;

b) Le contribuable ne constitue pas de garanties ou propose des garanties insuffisantes : le recouvrement peut alors être poursuivi dans les conditions habituelles jusqu'à la vente inclusivement.

Toutefois afin d'éviter les difficultés qui ne manqueraient pas de surgir en cas de dégrèvement de l'imposition, les comptables ne devront poursuivre le recouvrement jusqu'à la vente qu'avec la plus grande modération.

2° *Apurement des cotes.*

Le sursis au recouvrement prend fin lorsque la décision des juridictions pénales est devenue définitive.

Le comptable chargé du recouvrement, n'étant pas partie à l'instance, sera avisé des décisions des juridictions par le directeur des services fiscaux qui a engagé l'instance.

Le comptable sera informé dans les mêmes conditions de l'ouverture des procédures d'appel ou d'oppositions ouvertes à l'initiative du service de l'assiette.

L'article 72, alinéa 2, de la loi de finances du 22 décembre 1970 stipule que « les impositions deviennent caduques si l'information consécutive à la plainte est close par une ordonnance de non-lieu ou si les personnes poursuivies bénéficient d'une décision de relaxe ». Dans ce cas, les services fiscaux prononceront d'office le dégrèvement des impositions en cause.

Au contraire, si la plainte du directeur des services fiscaux est suivie d'une condamnation devenue définitive, un avis sera adressé au redevable pour l'inviter à payer dans les quinze jours. A défaut de règlement, les procédures habituelles seront engagées.

II. — Aménagement de la procédure simplifiée de règlement des droits et pénalités en matière d'impôts directs.

Lorsqu'une vérification de comptabilité n'a abouti qu'à la constatation d'erreurs ou d'inexactitudes, d'omissions ou d'insuffisances commises de bonne foi, le contribuable, dont le chiffre d'affaires n'excède pas de plus de 50 % les limites prévues pour l'admission au régime du forfait, peut être exonéré, en application de l'article 1649 *septies* G du Code général des impôts de toute sanction à la condition qu'il dispose des relevés ou déclarations complémentaires et s'engage à payer, dans un délai de quinze jours, les rappels de droits assortis d'un intérêt de retard de 0,75 % par mois.

En vue de permettre une extension du champ d'application de cette procédure, le législateur a décidé, dans l'article 73 de la loi de finances pour 1971, que le bénéfice de la procédure de redressement simplifiée pourra être demandé par les contribuables dont le chiffre d'affaires de l'un quelconque des exercices soumis à vérification ne dépasse pas le double des limites prévues pour l'admission au régime du forfait.

Par ailleurs, le délai de versement des rappels de droits simples et des intérêts de retard est porté de quinze jours à deux mois.

Les dispositions concernant la mise en œuvre des dispositions de l'article 1649 *septies* G du Code général des impôts, qui ont été prévues par l'instruction n° 64-82-A1 du 10 juillet 1964, continueront, compte tenu de ces modifications, de recevoir application.

III. — Sursis à l'application des pénalités prévues aux articles 1729 et 1731 du Code général des impôts.

L'article 74 de la loi de finances pour 1971 permet au contribuable ayant commis avant le 1er octobre 1970 certaines infractions exclusives de manœuvres frauduleuses, de régulariser sa situation et de bénéficier du sursis à l'application de la fraction des pénalités, prévues aux articles 1729 et 1731 du Code général des impôts, excédant le montant des indemnités et intérêts de retard visés aux articles 1728 et 1734 du Code général des impôts.

INSTRUCTION
N° 71-109 - A 1
du
14 sept. 1971.

1. — CONDITIONS D'APPLICATION DU SURSIS

A la différence du sursis prévu à l'article 1758 du Code général des impôts, qui présente un caractère permanent mais facultatif, le sursis institué par l'article 74 de la loi du 21 décembre 1970 est :

a) Accordé de plein droit au contribuable qui « fait connaître spontanément au service de l'assiette par lettre recommandée, en dehors de toute vérification, les insuffisances, inexactitudes ou omissions que comportent les déclarations qu'il a souscrites » (infractions sanctionnées par les articles 1729 et 1731).

Le bénéfice de ce sursis est donc subordonné à la souscription d'une reconnaissance d'infractions et à l'absence de procédure administrative ou judiciaire.

b) Limité dans son octroi aux insuffisances, inexactitudes ou omissions affectant les déclarations souscrites avant le 1er octobre 1970.

2. — EFFETS DU SURSIS ET MESURES D'APPLICATION

Il est sursis à la mise en recouvrement de la fraction des majorations et amendes fiscales, prévues par les articles 1729 et 1731 du Code général des impôts, qui excède le montant des indemnités ou des intérêts de retard visés aux articles 1728 et 1734 du même code. Les documents d'assiette et les avertissements sont annotés de la date de la reconnaissance de l'infraction ainsi que la mention « sursis prévu par l'article 74 de la loi n° 70-1199 du 21 décembre 1970 ».

Afin de faciliter le recouvrement de la créance, exigible en principe immédiatement (droits et pénalités), les services fiscaux ont la possibilité en accord avec le comptable intéressé, d'accorder les délais de paiement qui lui paraîtront utiles.

Dans ce cas, les mêmes services en informeront le redevable. La surveillance du respect des délais ainsi accordés sera assurée par des liaisons établies entre le service de l'assiette et celui du recouvrement au moyen de l'imprimé n° 4843 de la Direction générale des impôts, convenablement adapté.

Le défaut de règlement dans les délais impartis des sommes mises en recouvrement ou la constatation au cours des quatre années suivantes d'une nouvelle infraction commise de mauvaise foi entraîne automatiquement la mise en recouvrement et l'exigibilité de la fraction des majorations ou amendes qui avait été l'objet du sursis.

Pour le Directeur de la Comptabilité Publique :
Le Sous-Directeur,
PIERRE BONNAFY

ANNEXE

INSTRUCTION N° 71-109 - A 1 du 14 sept. 1971.

LOI DE FINANCES POUR 1971

(N° 70-1199 du 21 décembre 1970.)

(*Journal officiel* des 21 et 22 décembre 1970, page 11771.)

. . . . . .

ARTICLE 72

Lorsque la découverte d'agissements frauduleux entraîne le dépôt d'une plainte en vue de l'application de l'une des sanctions pénales prévues par le Code général des impôts, le service des impôts peut, nonobstant les dispositions de l'article 1649 *septies B* dudit code, opérer des contrôles et procéder à des rehaussements au titre des deux années excédant le délai ordinaire de prescription. Cette prorogation de délai est opposable aux auteurs des agissements, à leurs complices et, le cas échéant, aux personnes pour le compte desquelles la fraude a été commise.

Il est sursis, jusqu'à la décision de la juridiction pénale et moyennant constitution de garanties, au recouvrement des impositions afférentes à la période excédant le délai ordinaire de prescription. Ces impositions deviennent caduques si l'information consécutive à la plainte est close par une ordonnance de non-lieu ou si les personnes poursuivies bénéficient d'une décision de relaxe.

Les dispositions du présent article ne permettent pas de remettre en cause des impositions établies au titre d'une année antérieure à 1966.

. . . . . .

ARTICLE 73.

Le bénéfice de la procédure de redressement simplifiée prévue à l'article 1649 *septies G* du Code général des impôts peut être demandé sous les conditions fixées audit article, par les contribuables dont le chiffre d'affaires de l'un quelconque des exercices soumis à vérification, ajusté, s'il y a lieu, à une période de douze mois, ne dépasse pas le double des limites prévues pour l'admission au régime du forfait.

Le délai de versement des rappels de droits simples et des intérêts de retard est porté de quinze jours à deux mois.

. . . . . .

ARTICLE 74

I. — Lorsqu'un contribuable, passible des majorations ou amendes fiscales prévues aux articles 1729 et 1731 du Code général des impôts, a fait connaître spontanément aux services des impôts, par lettre recommandée, en dehors de toute vérification ou avant le début des opérations de vérification, les insuffisances, inexactitudes ou omissions que comportent les déclarations qu'il a souscrites avant le 1er octobre 1970 ou les actes qu'il a présentés à la formalité de l'enregistrement avant la même date, il est sursis à l'application de la fraction desdites majorations ou amendes fiscales qui excède, selon la nature des impôts en cause, le montant des indemnités ou des intérêts de retard prévus aux articles 1728 et 1734 dudit code. Toutefois, le sursis n'est pas accordé en cas de manœuvres frauduleuses.

II. — Le bénéfice de cette mesure est subordonné à la condition que ces insuffisances, inexactitudes ou omissions n'aient fait l'objet, antérieurement à la date de la lettre recommandée visée au I de l'engagement d'aucune procédure administrative ou judiciaire ni d'aucune notification de redressement.

III. — Le contribuable est déchu du bénéfice de ce sursis s'il n'a pas acquitté le montant des sommes laissées à sa charge dans le délai qui lui est imparti ou si, au cours des quatre années suivantes, il est relevé contre lui, en matière fiscale, une nouvelle infraction pour laquelle sa bonne foi ne peut être admise. Dans ce cas, les sommes correspondant à la fraction de la majoration ou de l'amende fiscale à laquelle le contribuable n'a pas été assujetti peuvent être mises en recouvrement nonobstant l'expiration du droit de reprise du service des impôts.

F - 456/71. Paris. — Imprimerie des Journaux officiels, 26, rue Desaix.