

Bénéficiaire d'un intérêt de retard réduit de 50 % en cas de rectification spontanée d'une erreur

L'administration précise comment elle appliquera un intérêt de retard réduit de moitié aux contribuables de bonne foi qui déposent des déclarations rectificatives dans le cadre de leur droit à l'erreur.

Actualité BOFiP du 2 octobre 2019

L'essentiel

- ✓ Les rappels d'impôt résultant de déclarations rectificatives déposées depuis le 11 août 2018 bénéficient d'un intérêt de retard réduit de moitié. / 3-2 et 3-3
- ✓ Cette mesure s'inscrit dans le cadre d'un droit à l'erreur et ne concerne donc que les contribuables de bonne foi qui ont payé les droits en principal. / 3-5 et 3-6
- ✓ Pour les droits bénéficiant de la réduction de l'intérêt de retard, l'administration n'appliquera pas les majorations de 5 % et 10 % pour retard de paiement. / 3-7

Tout manquement donne lieu à l'intérêt de retard

3-1 Indépendamment de toute sanction, le défaut ou l'insuffisance de paiement ou le versement tardif des impôts, droits, taxes et redevances donne lieu au versement d'un intérêt de retard. Le taux de l'intérêt de retard est de 0,20 % par mois pour les intérêts courus du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2020 et de 0,40 % pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017 (CGI art. 1727, III). Son montant n'est pas plafonné.

Deux solutions sont proposées aux contribuables pour réduire le montant des intérêts de retard. Une première solution déjà ancienne est proposée dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée (LPF art. L. 62). La loi pour un État au service d'une société de confiance (dite loi ESSOC) offre aux contribuables la possibilité de régulariser leur situation en dehors de tout contrôle (voir § 3-2).

La procédure de régularisation spontanée ne trouve à s'appliquer que dans le cadre d'un contrôle des déclarations ou d'un contrôle fiscal déjà engagé. Il permet au contribuable de bonne foi de corriger ses erreurs avant toute proposition de rectification. Dans ce cadre, l'intérêt de retard est égal à 70 % de l'intérêt de retard calculé au taux normal, soit 0,14 % par mois pour les intérêts courus du 1^{er} janvier 2018 au 31 décembre 2020 et 0,28 % pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017.

Réduction de moitié en cas de régularisation spontanée

3-2 La loi ESSOC a institué une réduction de 50 % du montant de l'intérêt de retard en faveur du contribuable de bonne foi qui dépose spontanément dans le délai de reprise une déclaration

rectificative accompagnée du paiement des droits omis (loi 2018-727 du 10 août 2018, art. 5, I, 2°).

Pour une régularisation spontanée, l'intérêt de retard est calculé au taux de 0,20 % par mois pour les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2017 et de 0,10 % par mois pour les intérêts courus à compter du 1^{er} janvier 2018.

Ce droit à l'erreur concerne la rectification spontanée d'une insuffisance de déclaration. Il s'applique aux redevables qui ont déposé leur déclaration initiale et acquitté les droits correspondants dans les délais prévus par la loi.

En revanche, le droit à l'erreur ne s'applique pas au défaut ou retard de souscription des déclarations, ni au défaut ou retard de paiement.

Le bénéfice de la réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard est subordonné au respect de trois conditions cumulatives tenant au caractère spontané de la régularisation (voir § 3-3), à la bonne foi du contribuable (voir § 3-4) et au paiement des droits (voir § 3-5).

→ À NOTER

Lorsque ces trois conditions cumulatives sont remplies, la réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard s'applique sans qu'il soit nécessaire que le contribuable en demande le bénéfice (BOFiP-DAE-20-10-§ 10-02/10/2019).

Celui-ci aura donc intérêt à vérifier la correcte application de la réduction de 50 % lorsqu'il recevra l'avis d'imposition.

Appréciation du caractère spontané de la régularisation

3-3 Le dépôt d'une déclaration rectificative est considéré comme spontané lorsqu'il intervient avant tout acte de l'administration, c'est-à-dire avant réception d'une mise en demeure, d'un avis d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), d'un avis de vérification ou d'examen de comptabilité, d'une demande d'éclaircissements, de justifications ou de renseignements ou d'une proposition de rectification.

Une déclaration rectificative déposée après un acte de l'administration est également considérée comme spontanée lorsqu'elle porte sur un impôt différent de celui visé par la mise en demeure, les avis, la demande ou la proposition précitées.

Le dépôt d'une déclaration rectificative doit intervenir avant l'expiration du délai prévu pour l'exercice par l'administration de son droit de reprise. Par exemple, lorsque la prescription triennale s'applique, le dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus rectificative 2042 de l'année N doit intervenir au plus tard le 31 décembre N + 3.

Déclarations visées par la régularisation

3-4 La réduction de moitié de l'intérêt de retard s'applique à l'ensemble des déclarations fiscales rectificatives, quel que soit l'impôt concerné, déposées depuis le 11 août 2018.

Cette réduction de 50 % concerne l'ensemble de la période couverte par les déclarations rectificatives déposées à compter du 11 août 2018, même si ladite période est en tout ou partie antérieure à cette date (BOFiP-DAE-20-10-§ 50-02/10/2019).

Contribuable présumé de bonne foi

3-5 La condition tenant à la bonne foi du contribuable est présumée remplie dès lors que celui-ci dépose les déclarations rectificatives.

Le bénéfice de la réduction de l'intérêt de retard ne pourra être refusé au contribuable que si l'administration est en mesure d'établir que les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances constatées dans la déclaration rectificative présentent un caractère délibéré et entrent dans le champ des majorations prévues pour les infractions exclusives de bonne foi.

Païement des droits

3-6 La réduction de moitié du montant de l'intérêt de retard est subordonnée au paiement des droits résultant de la déclaration rectificative.

Pour les impositions devant être acquittées spontanément (IS, TVA, etc.), le paiement doit être concomitant du dépôt de la déclaration rectificative.

Pour les impositions recouvrées par voie de rôle (impôt sur le revenu, impôt sur la fortune immobilière, etc.), le paiement doit intervenir au plus tard à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition.

Le contribuable qui n'est pas en mesure de régler immédiatement les droits peut aussi bénéficier de la réduction de l'intérêt de retard s'il obtient des délais de paiement et procède au règlement des droits conformément au plan de règlement accepté par le comptable public. Le contribuable qui souhaite disposer de cette faculté d'étaler le paiement doit le demander au service des impôts (particuliers ou entreprises) lors du dépôt de la déclaration rectificative (BOFIP-DAE-20-10-§ 70-02/10/2019).

→ ATTENTION

Lorsqu'une partie seulement des droits objets de la régularisation est immédiatement payée lors du dépôt de la déclaration rectificative et qu'aucun plan de règlement n'est autorisé pour le solde, seuls les intérêts de retard dus à raison des droits payés lors du dépôt bénéficient de la réduction de l'intérêt de retard.

De même, lorsque le contribuable obtient du comptable public un plan de règlement des droits dus à raison de la déclaration rectificative souscrite, mais qu'il ne respecte pas l'échéancier prévu, la réduction de moitié est appliquée à la seule fraction des droits acquittée dans les délais prévus par le plan de règlement.

Non-application des majorations pour paiement tardif

3-7 Le contribuable qui régularise spontanément sa situation ne doit pas être moins bien traité que celui qui fait l'objet d'un rappel par le service des impôts et l'acquitte à réception de l'avis de mise en recouvrement.

Aussi, par mesure de tempérament, la majoration de recouvrement de 5 % prévue par l'article 1731 du CGI n'est pas appliquée aux droits bénéficiant de la réduction de moitié de l'intérêt de retard. En cas de paiement échelonné, l'application de cette mesure de tempérament est subordonnée au respect par le contribuable du plan de règlement accordé par le comptable public.

S'agissant des impositions faisant l'objet d'un rôle, la majoration de recouvrement de 10 % prévue par l'article 1730 du CGI ne sera pas due en cas de paiement échelonné si le règlement est effectué conformément au plan de règlement accordé par le comptable public (BOFIP-DAE-20-10-§ 110-02/10/2019).



« Dictionnaire Fiscal » RF 2019, § 57040



4

Cession d'actions de SAS : le rôle des statuts

Dans une affaire récente, la Cour de cassation a eu l'occasion d'étudier plusieurs cessions d'actions de SAS et de statuer sur deux problématiques : l'une relative à une clause statutaire de préemption dont bénéficiaient des salariés et l'autre relative aux obligations du président à la suite du rachat, par la société, de ses propres actions.

Cass. com. 18 septembre 2019, n° 17-18143

L'essentiel

- ✓ La revente immédiate d'actions préemptées est valable. / 4-2
- ✓ Les statuts peuvent prévoir un délai pendant lequel le préempteur ne peut pas revendre ses actions. / 4-3
- ✓ Le président d'une SAS peut ne pas donner suite à une proposition d'acquisition d'actions lorsqu'elle est insuffisante ou hors délai. / 4-5

→ Des salariés peuvent préempter des actions pour les revendre

Une clause statutaire de préemption sans condition d'inaliénabilité

4-1 Un actionnaire minoritaire présente aux salariés un projet de restructuration, incluant la prise de contrôle de la société et une baisse des salaires. À la suite de la présentation de son projet, le minoritaire entreprend de racheter les actions de plusieurs actionnaires. Les salariés font alors jouer leur droit statutaire de préemption. Les statuts ne prévoyant aucun délai d'inaliénabilité des actions préemptées, ils revendent, quelques jours après leur achat, la majeure partie des actions à une société créée récemment par des actionnaires concurrents du minoritaire.

Une revente en adéquation avec les intérêts des salariés

4-2 Le minoritaire évincé reproche aux salariés l'usage abusif du droit de préemption. Il considère que ce droit a été détourné de sa finalité dans le seul but, pour les salariés devenus temporairement actionnaires, d'obtenir les voix suffisantes pour agréer rapidement la nouvelle société. Cet argument est repoussé. En effet, les juges retiennent que l'exercice du droit de préemption, dans le but de contrer la hausse de participation d'un actionnaire dans le capital de la société, n'est pas abusif s'il procède du droit légitime des salariés de préserver leurs intérêts et s'il est exercé conformément aux statuts.