

Document mis  
en distribution  
le 31 mars 2000



N° 2295

# ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

ONZIÈME LÉGISLATURE

---

---

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 28 mars 2000.

## RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN<sup>(1)</sup> SUR LA PROPOSITION DE LOI (n° 2218) de M. FRANÇOIS GOULARD et plusieurs de ses collègues relative à la mise en place d'une véritable **responsabilité pour faute de l'administration fiscale** et d'un **droit général d'indemnisation** pour les **contribuables**,

PAR M. FRANÇOIS GOULARD,

Député.

---

---

(1) La composition de cette commission figure au verso de la présente page.

*La commission des finances, de l'économie générale et du plan est composée de :*  
M. Henri Emmanuelli, *président* ; M. Didier Migaud, *rapporteur général* ; MM. Michel Bouvard, Jean-Pierre Brard, Yves Tavernier, *vice-présidents*, MM. Pierre Bourguignon, Jean-Jacques Jégou, Michel Suchod, *secrétaires* ; MM. Jean-Pierre Abelin, Maurice Adevah-Poeuf, Philippe Auberger, François d'Aubert, Dominique Baert, Jean-Pierre Balligand, Gérard Bapt, François Baroin, Alain Barrau, Jacques Barrot, Christian Bergelin, Eric Besson, Alain Bocquet, Augustin Bonrepaux, Jean-Michel Boucheron, Mme Nicole Bricq, MM. Christian Cabal, Jérôme Cahuzac, Thierry Carcenac, Gilles Carrez, Henry Chabert, Didier Chouat, Alain Claeys, Yves Cochet, Christian Cuvilliez, Arthur Dehaine, Jean-Pierre Delalande, Francis Delattre, Yves Deniaud, Michel Destot, Patrick Devedjian, Tony Dreyfus, Jean-Louis Dumont, Daniel Feurtet, Pierre Forgues, Gérard Fuchs, Gilbert Gantier, Jean de Gaulle, Hervé Gaymard, François Goulard, Jacques Guyard, Pierre Hériaud, Edmond Hervé, Jacques Heuclin, Jean-Louis Idiart, Mme Anne-Marie Idrac, MM. Michel Inchauspé, Jean-Pierre Kucheida, Marc Laffineur, Jean-Marie Le Guen, Maurice Ligtot, François Loos, Alain Madelin, Mme Béatrice Marre, MM. Pierre Méhaignerie, Louis Mexandeau, Gilbert Mitterrand, Jean Rigal, Alain Rodet, José Rossi, Nicolas Sarkozy, Gérard Saumade, Philippe Séguin, Georges Tron, Jean Vila.

## SOMMAIRE

<b>INTRODUCTION</b> .....	5
<b>I.- L'ASSOUPLISSEMENT DU DROIT A INDEMNISATION DES CONTRIBUABLES LÉSÉS PAR L'ADMINISTRATION FISCALE</b> .....	9
A.- UN CONTENTIEUX PARTAGÉ.....	9
B.- LE DROIT À ÊTRE INDEMNISÉ DANS LE CADRE DU CONTENTIEUX FISCAL.....	10
C.- LA GÉNÉRALISATION DU RÉGIME DE LA FAUTE SIMPLE .....	12
<b>II.- LA DIMINUTION DES SANCTIONS PÉCUNIAIRES</b> .....	17
A.- LE TAUX EXCESSIF DE L'INTÉRÊT DE RETARD.....	17
B.- LA DIMINUTION DES PÉNALITÉS D'ASSIETTE .....	20
<b>III.- L'APPROFONDISSEMENT DE L'INFORMATION SUR LE CONTRÔLE FISCAL</b> .....	23
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	25
<b>TABLEAU COMPARATIF</b> .....	31



MESDAMES, MESSIEURS,

Les contrôles fiscaux sur place, vérifications de comptabilité et examens contradictoires de l'ensemble de la situation fiscale personnelle, concernent chaque année environ 50.000 contribuables et donnent lieu à quelque 48 milliards de francs de droits rappelés auxquels s'ajoutent 17 milliards de francs de pénalités. Le contrôle sur pièces se traduit par environ 30 milliards de francs de droits simples rappelés.

Chacun connaît la lourdeur et le caractère systématique de l'action de l'administration fiscale. Les récents rapports de M. Jean-Luc Lépine et de MM. Thierry Bert et Paul Champsaur (Mission 2003) ont permis de quantifier les mauvais résultats de cette administration en comparaison de celles de neuf autres Etats développés et ont montré l'urgence de la réformer dans le sens d'un meilleur service au contribuable.

Pour autant une révolution culturelle est indispensable : le terme d'usager suscite la méfiance de certains agents, « *nous n'avons pas face à nous des usagers mais des redevables, des assujettis, auxquels nous appliquons la loi en vertu de dispositions de puissance publique* » (Rapport Bert-Champsaur, page 12). Le contrôle fiscal doit « faire du chiffre » ; ainsi le responsable du centre des impôts de Châtillon-sur-Seine a-t-il expliqué à la mission d'évaluation et de contrôle de votre Commission des finances, lors de son audition du 2 mars 2000, que le secteur d'assiette du centre des impôts doit « faire » 350 articles par an, et qu'il y a donc 350 impositions annuelles à redresser.

Pour le contribuable, Courteline côtoie Kafka. M. Paul Champsaur, coauteur du rapport de la Mission 2003, a expliqué comment il n'avait pas réussi à résoudre un problème d'erreur d'assiette et de recouvrement de sa taxe d'habitation et s'était vu infliger à tort une pénalité de 10%.

Cette situation est insupportable et les perspectives d'amélioration ne se dessinent pas clairement. Le projet de réforme annoncé par le Gouvernement le 27 janvier dernier, et abandonné le 20 mars, ne mettait d'ailleurs pas l'accent, à la différence de ce qui a été constaté par le rapport de M. Jean-Luc Lépine, sur la notion d'acceptation volontaire de la loi

fiscale qui inspire la philosophie de gestion de toutes les administrations fiscales étrangères modernes.

Or l'administration fiscale française bénéficie d'une série de prérogatives qui empêchent le contribuable lésé d'obtenir une juste réparation des erreurs qu'elle commet.

L'article L.207 du livre des procédures fiscales prévoit que, lorsqu'une réclamation contentieuse est admise en totalité ou en partie, le contribuable ne peut prétendre à des dommages-intérêts ou à des indemnités quelconques, à l'exception des intérêts moratoires prévus par l'article L.208.

Certes, une fois que l'administration a succombé sur le fond, à l'issue d'une première série d'actions contentieuses, rien n'interdit au contribuable d'engager une nouvelle procédure sur le plan du droit commun de la responsabilité de la puissance publique.

L'organisation de la mise en cause de l'administration fiscale par deux procédures contentieuses successives traduit le souci d'éviter la réparation des erreurs, en décourageant des contribuables pourtant dans leur droit.

Même en cas de défaillance de leur part, les services fiscaux continuent à bénéficier d'une jurisprudence administrative désuète : elle considère que les erreurs commises lors de l'exécution d'opérations qui se rattachent aux procédures d'établissement ou de recouvrement de l'impôt ne sont, en principe, susceptibles d'engager la responsabilité de l'Etat que si elles constituent une faute lourde, sauf lorsque l'appréciation de la situation du contribuable ne comporte pas de difficultés particulières. Cette jurisprudence, survivance de la période d'irresponsabilité de la puissance publique qui a pris fin au XIX<sup>ème</sup> siècle, est critiquée à juste titre par la doctrine.

Ensuite, l'administration dispose de la prérogative d'appliquer des pénalités lourdes, disproportionnées au regard des comportements des contribuables. L'article 1727 du code général des impôts prévoit que le défaut ou l'insuffisance de paiement des impôts établis ou recouverts par la direction générale des impôts donne lieu au versement d'un intérêt de retard au taux annuel de 9%. Ce taux est très supérieur à l'inflation et au taux d'intérêt légal applicable aux sommes que l'Etat doit rembourser en cas de dégrèvement ou de restitution de sommes consignées, soit 2,74% pour l'année 2000. Cet écart de taux est très excessif, alors que la doctrine administrative comme la jurisprudence considèrent que l'intérêt de retard est

destiné à réparer le prix du temps et n'a donc pas le caractère d'une sanction.

Enfin, en cas d'absence de déclaration ou de présentation d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation d'un impôt établi ou recouvré par la direction générale des impôts, l'article 1728 du code général des impôts prévoit des sanctions disproportionnées pour ce qui n'est souvent qu'un oubli réparable du contribuable ou, parfois même, une erreur de l'administration : une majoration de 10% immédiatement, portée à 40% après une première mise en demeure puis à 80% après une deuxième mise en demeure.

La présente proposition de loi tend à remédier à ces déséquilibres en instituant un régime de responsabilité pour faute simple de l'administration fiscale, applicable dès qu'une réclamation contentieuse est admise en totalité ou en partie, en alignant le taux de l'intérêt de retard sur le taux de l'intérêt légal et en diminuant les pénalités d'assiette prévues par l'article 1728 du code général des impôts.

Enfin, elle précise que les résultats du contrôle fiscal publiés dans le fascicule des « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances retracent les résultats d'une enquête statistique annuelle en vue d'apprécier le taux de non-conformité des déclarations d'impôts et des comptabilités d'entreprises aux dispositions fiscales en vigueur, ceci afin de mieux distinguer les véritables fraudeurs des contribuables de bonne foi, qui constituent l'immense majorité.



## **I.- L'ASSOUPLISSEMENT DU DROIT A INDEMNISATION DES CONTRIBUTABLES LESES PAR L'ADMINISTRATION FISCALE**

Le titre premier de la présente proposition de loi tend à modifier le régime d'indemnisation des contribuables lésés par l'administration fiscale sur deux points : au plan procédural, il propose de supprimer l'impossibilité d'obtenir des dommages-intérêts dans le cadre du contentieux fiscal ordinaire. Sur le fond, il propose d'abandonner l'exigence de la faute lourde pour la mise en cause de la responsabilité de l'administration fiscale.

### **A.- UN CONTENTIEUX PARTAGE**

En premier lieu, il convient d'observer que la procédure de l'action en dommages et intérêts soulève, en matière fiscale, des problèmes de délimitation de compétence entre les deux grands ordres juridictionnels, le judiciaire et l'administratif. Cette complexité résulte de la combinaison de trois principes attributifs de compétence :

– selon le principe de la séparation des autorités administratives et judiciaires, le juge administratif est normalement compétent pour connaître de toutes les actions en dommages-intérêts dirigées contre l'Etat ;

– le juge fiscal, comme juge de l'impôt, relève, soit de l'ordre administratif (impôts directs, taxes sur le chiffre d'affaires), soit de l'ordre judiciaire (enregistrement, timbre, taxe de publicité foncière) ;

– le juge judiciaire est compétent pour connaître de la régularité en la forme des actes de poursuites.

La conciliation entre ces différents principes n'est pas aisée ; les variations de la jurisprudence en sont la preuve, avec, à la clé, des arrêts du Tribunal des conflits, du Conseil d'Etat et de la Cour de cassation donnant des solutions différentes.

S'agissant des activités d'assiette de l'impôt, sont de la compétence de l'ordre administratif les actions en responsabilité engagées par les contribuables en raison d'agissements imputables à des agents des services fiscaux pour des impositions relevant de cet ordre juridictionnel (C.E., 27 janvier 1989, n° 68.448, Hai Chrun).

De même a-t-il été jugé que sont compétents les tribunaux de l'ordre judiciaire pour connaître d'une demande d'indemnisation fondée sur

le préjudice causé par l'émission irrégulière de procès-verbaux établis en matière de droit de timbre sur les affiches dont le contentieux relevait de ces mêmes juridictions (T.C., 14 mai 1984, n° 2.302, Bonnet).

Cependant, si la faute imputée à l'administration est détachable des opérations d'assiette ou ne se rattache pas à ces opérations, c'est le juge administratif qui est compétent pour connaître de l'action en responsabilité.

S'agissant des activités de recouvrement, par une décision du 22 février 1960 (Bernard), le Tribunal des conflits a précisé les modalités de la dualité de compétences en matière de responsabilité, qui avaient connu des évolutions jurisprudentielles depuis le début du XIX<sup>ème</sup> siècle.

Si le contribuable allègue une irrégularité entachant la procédure d'exécution ou ses conséquences dommageables, le juge judiciaire doit statuer, puisque la faute incriminée fait partie intégrante d'une procédure qui relève de la compétence judiciaire.

En revanche, si la faute commise par les services du recouvrement consiste en un recours abusif à la procédure de poursuites, le juge administratif reste compétent.

D'une manière générale, si le contentieux de la responsabilité de l'administration fiscale est quelque peu dérogoire au principe selon lequel le juge administratif est seul compétent pour connaître de la responsabilité de la puissance publique, l'intervention du juge judiciaire demeure cependant assez rare.

## B.- LE DROIT A ETRE INDEMNISE DANS LE CADRE DU CONTENTIEUX FISCAL

En deuxième lieu, l'impossibilité d'obtenir des dommages-intérêts dans le cadre du contentieux fiscal ordinaire est précisée par la loi.

Le contentieux fiscal est distinct du contentieux de la responsabilité. Bien que tous deux soient des «recours de pleine juridiction», on ne peut présenter des conclusions à fin d'indemnité dans une requête soumise au juge de l'impôt.

L'article L. 207 du livre des procédures fiscales dispose que, lorsqu'une réclamation contentieuse est admise en totalité ou en partie, le contribuable ne peut prétendre à des dommages-intérêts ou à des indemnités quelconques.

L'article L. 207 prévoit toutefois la possibilité d'accompagner le reversement de la somme indûment versée par les intérêts moratoires prévus à l'article L. 208 du même code. Par ailleurs, l'article R. 2071 du même code énumère les frais qui, dans cette hypothèse, sont susceptibles d'être remboursés. Il s'agit des frais de signification, des frais d'enregistrement du mandat et des frais d'expertise.

Enfin, le juge interdit à un contribuable d'introduire une demande en réparation du préjudice qu'il estime avoir subi du fait de son imposition s'il n'a pas obtenu au préalable la décharge de celle-ci <sup>(1)</sup>. La logique de cette solution repose sur le fait que, si la décharge n'a pas été prononcée, c'est que l'imposition se justifiait ; par conséquent, elle ne peut être de nature à engager la responsabilité de l'Etat.

L'article L. 207 n'a d'autre justification que de décourager le contribuable, même dans son bon droit, d'engager une action en responsabilité contre l'Etat, action dont l'issue reste d'ailleurs incertaine, même s'il a obtenu la décharge d'une imposition au contentieux. En effet, aucun argument ne plaide pour interdire au juge d'attribuer des dommages-intérêts en même temps qu'il prononce la décharge de l'imposition.

Les articles 1<sup>er</sup> et 2 de la présente proposition de loi visent donc à permettre l'octroi de dommages-intérêts au contribuable dans le cadre du jugement prononçant la décharge des impositions.

L'article 1<sup>er</sup> permet au contribuable de prétendre à des dommages-intérêts à la condition qu'un préjudice matériel ou moral sérieux ait été reconnu lors de l'instance. Un préjudice matériel peut être constitué par l'aliénation du patrimoine ou la liquidation judiciaire et un préjudice moral par le harcèlement administratif ou des vérifications à répétition. Ces exemples ne sont pas que théoriques : le Conseil d'Etat a accepté récemment d'indemniser fortement, à hauteur de 4 millions de francs, un dirigeant d'entreprise prospère mise en faillite par la faute des services de recouvrement, dirigeant dont la santé psychique avait été atteinte au point qu'il soit reconnu invalide à 80% <sup>(2)</sup>.

On observera que cet article n'ouvre aucun droit à réparation automatique, puisqu'il laisse au juge le soin de constater la réalité du « préjudice matériel ou moral sérieux ».

---

(1) C.E. 11 octobre 1978, n° 8.769, *Delphin*.

(2) C.E. 16 juin 1999, n° 177.075, *Tripot*.

L'article 2, par coordination, inscrit la possibilité de versement de dommages-intérêts à l'article L. 208 du livre des procédures fiscales.

### C.- LA GENERALISATION DU REGIME DE LA FAUTE SIMPLE

L'article 3 de la présente proposition de loi généralise le régime de la faute simple pour la mise en œuvre de la responsabilité des services fiscaux.

Dans l'état actuel du droit, cette mise en œuvre pose problème, principalement du fait de la jurisprudence administrative.

En effet, les **juridictions judiciaires** jugent comme en matière de droit commun. Ainsi, la Cour de cassation considérait, dès 1872 <sup>(1)</sup>, « *que le principe de la responsabilité écrit dans les articles 1382 et 1384, code civil, est général – qu'il s'applique même aux administrations et aux régies investies du droit de poursuivre devant les tribunaux la répression des contraventions fiscales – que, pour qu'il en fût autrement, il faudrait un texte formel qui eût dérogé en ce qui concerne ces administrations aux principes du droit commun, mais que ce texte n'existe pas – qu'en effet, l'article 29 du décret du 1<sup>er</sup> germinal an XIII ne renferme qu'une disposition particulière applicable au cas de saisie – que cet article a surtout pour objet de limiter dans ce cas les conséquences de la responsabilité générale et de les renfermer dans des proportions qu'il a pris soin d'avance de déterminer – qu'en dehors de ce cas, qui est spécialement réservé, la responsabilité existe pour toutes les fautes préjudiciables de l'administration* ».

Toutefois, la jurisprudence judiciaire, qui porte notamment sur la mise en œuvre des voies d'exécution, est nuancée : la Cour de cassation reconnaît que « *le recours à une action en justice ne constitue une faute pouvant entraîner condamnation à des dommages et intérêts que lorsqu'on se trouve en présence d'un acte de malice ou de mauvaise foi ou d'une erreur grossière, équipollente au dol* » <sup>(2)</sup>.

En résumé, l'administration engage sa responsabilité même en l'absence de mauvaise foi ou d'animosité personnelle de ses agents lorsque, dans la mise en œuvre des voies d'exécution, elle commet des erreurs grossières en agissant sans preuves solides et sans les précautions qui s'imposent en la matière.

---

(1) Cass. crim., 15 juin 1872, Martin.

(2) Cass. com., 28 mars 1960, Bulletin n° 116.

La **juridiction administrative**, dans le cadre de l'évolution tendancielle vers une augmentation de la mise en jeu de la responsabilité de la puissance publique, n'a pas mené à terme ce processus, s'agissant de l'administration fiscale. Un arrêt du Conseil d'Etat du 29 décembre 1997 (n° 151.472, Commune d'Arcueil) a confirmé une solution complexe et critiquée par la doctrine :

– s'agissant des opérations qui ne se rattachent pas aux procédures d'établissement ou de recouvrement de l'impôt, la responsabilité de l'Etat continue, comme auparavant, à être engagée sur le fondement de la faute simple <sup>(1)</sup> ;

– s'agissant des procédures d'établissement et de recouvrement de l'impôt, les erreurs commises par l'administration fiscale ne sont, en principe, susceptibles, en raison des difficultés que présente généralement la mise en œuvre de ces procédures, d'engager la responsabilité de l'Etat que si elles constituent une faute lourde. Il en va différemment lorsque l'appréciation de la situation du contribuable ne comporte pas de difficultés particulières ;

– l'action des communes en réparation du préjudice que leur a causé une perte de ressources fiscales doit suivre le même régime que l'action des contribuables en réparation du préjudice que leur a causé une imposition non justifiée <sup>(2)</sup>, ce qui se traduit, pour l'action des communes, par l'exigence de la faute lourde dans un domaine où la responsabilité de l'Etat était engagée, jusqu'en 1991, sur le fondement de la faute simple.

La jurisprudence relative à la responsabilité de l'Etat à raison des fautes commises par les services fiscaux avait pourtant connu, dans le passé, une évolution analogue à celle des autres branches du contentieux. Initialement marquée par le principe de l'irresponsabilité de l'Etat, la jurisprudence avait d'abord admis que la responsabilité de celui-ci pouvait être engagée pour une faute d'une gravité exceptionnelle (C.E. 1<sup>er</sup> juillet 1927, Demoreuil), ensuite pour faute manifeste et d'une particulière gravité (C.E. 30 octobre 1954, Murat), puis pour faute lourde (C.E. 21 décembre 1962, Dame Husson-Chiffre), enfin, la décision « Bourgeois » du 27 juillet 1990, déjà citée, a précisé que, dans certains cas, la responsabilité de l'Etat du fait des services fiscaux pouvait être engagée pour faute simple.

La confirmation du principe de la faute lourde par la décision « Commune d'Arcueil » met donc un point d'arrêt au processus de

---

(1) C.E. 27 juillet 1990, n° 44.676, *Bourgeois*.

(2) C.E. 13 mai 1991, n° 79.933, *Commune de Garges-les-Gonesse*.

banalisation du contentieux de la responsabilité en matière fiscale, alors que le Conseil d'Etat a décidé, dans les dix dernières années :

– qu'une faute médicale était de nature à engager la responsabilité de l'hôpital au sein duquel elle avait été commise (C.E. 10 avril 1992, n° 79.027, Epoux V) ;

– que la responsabilité de l'Etat pouvait être engagée pour toute faute commise dans l'exercice de son pouvoir de contrôle des centres de transfusion sanguine (C.E. 9 avril 1993, n° 138.653, M.D.) ;

– que la mise en cause de la responsabilité de l'Office national des forêts dans sa mission de protection et de surveillance d'une forêt communale n'était également subordonnée qu'à l'existence d'une faute simple (C.E. 25 mars 1994, n° 115.799, Commune de Kintzheim) ;

– et que la responsabilité d'un établissement hospitalier pouvait être engagée par toute faute commise dans l'organisation ou le fonctionnement du service d'aide médicale d'urgence (C.E. 20 juin 1997, n° 139.495, Theux).

Certains membres du Conseil d'Etat perçoivent d'ailleurs le régime de la faute lourde « *comme un héritage édulcoré d'un ancien principe d'irresponsabilité de la puissance publique* », dont la disparition « *est inscrite à moyen ou long terme dans l'évolution du droit public français, sauf lorsque la faute lourde apparaît comme l'unique tempérament d'un régime d'irresponsabilité contractuelle ou légale* »<sup>(1)</sup>.

A dire vrai, les arguments développés par le commissaire du Gouvernement dans ses conclusions sur l'espèce « Commune d'Arcueil », en faveur du maintien du régime de la faute lourde, ne sont aucunement convaincants<sup>(2)</sup>. L'exigence de la faute lourde serait d'abord justifiée par « *le foisonnement des textes applicables* » et « *l'excessive instabilité* » de la législation. Comme l'expose le commentaire présenté par *l'Actualité juridique du droit administratif* (AJDA), « *on a du mal à admettre que la difficulté dans l'application de la loi justifie l'exonération de responsabilité de l'administration fiscale. En premier lieu, parce que l'idée selon laquelle la mission des services fiscaux serait particulièrement difficile ne convainc guère, selon Laurent Richer (AJDA 1991, p. 54) que quelques commissaires du Gouvernement, mais laisse la doctrine plutôt sceptique. En effet, la difficulté dont il s'agit ici n'a rien à voir avec la difficulté d'un sauvetage en mer. Il s'agit seulement d'une difficulté dans l'application de*

---

(1) M. Jacques-Henri Stahl, dans ses conclusions sur l'arrêt du 20 juin 1997, Theux.

(2) Voir *l'Actualité juridique du droit administratif* (AJDA) du 20 février 1998, pages 112 à 117.

*la loi. Or, s'il est vrai que le droit fiscal est un droit complexe, il n'est certainement pas le seul. Et, surtout, l'argument tiré de la difficulté d'application de la loi fiscale tend à renverser les rôles, car c'est d'abord le contribuable qui est victime de cette complexité. Il est un peu fort de la lui opposer lorsqu'il demande réparation des erreurs commises par l'administration ».*

L'exigence de la faute lourde devrait également être maintenue parce que « *l'usager du service fiscal, à la différence des usagers d'autres administrations, poursuit le plus souvent un objectif symétriquement inverse à celui de l'administration* »<sup>(1)</sup>, et que, du fait de la complexité de la législation fiscale, l'administration est particulièrement exposée au risque de commettre une illégalité. De plus, il conviendrait de prendre en compte la particularité du préjudice en distinguant le préjudice courant du préjudice exceptionnel.

L'*AJDA* observe, à juste titre, qu'« *on ne voit pas le raisonnement qui justifie que, dans le cas où une « simple erreur » d'un agent du fisc a ruiné le contribuable, ce dernier supportera seul son malheur, alors que, dans les cas où l'agent a commis une faute lourde, la collectivité viendra au secours de la victime. [...] En l'état de la jurisprudence, il y a donc deux régimes de responsabilité des services fiscaux qui varient selon la nature du préjudice dont il est demandé réparation. [...] Maintenir l'exigence d'une faute lourde dans certains cas au moins – mais justement dans les cas où les risques d'erreur sont les plus grands – revient à dénier tout droit à réparation aux contribuables qui auront été éventuellement ruinés par une « simple erreur » des services fiscaux* ».

Enfin, les mêmes conclusions du commissaire du Gouvernement sur l'espèce « Commune d'Arcueil » appuient le maintien de l'exigence de la faute lourde sur des considérations théoriques : la nature de l'activité, régaliennne, des services fiscaux dissuaderait de les assimiler à un service public ordinaire.

On ne voit pas pourquoi le caractère régalien d'une activité justifierait que la responsabilité de l'administration soit limitée. Le principe d'irresponsabilité de la puissance publique s'est, en effet, effacé aujourd'hui dans la quasi-totalité des domaines, et il n'existe pas véritablement de raison qui justifierait son maintien dans la matière fiscale.

Au total, l'exigence de la faute lourde que la jurisprudence du Conseil d'Etat maintient, en matière de responsabilité de l'Etat dans les

---

(1) *Conclusions du commissaire du Gouvernement sur l'espèce « Commune d'Arcueil », déjà citée.*

procédures d'établissement et de recouvrement de l'impôt, sauf «lorsque l'appréciation de la situation du contribuable ne comporte pas de difficultés particulières », n'est justifiée par aucun argument convaincant.

L'article 3 de la présente proposition vise donc, en insérant au livre des procédures fiscales un article L. 207 *bis*, à donner une base légale à la responsabilité des services fiscaux, qui pourra être engagée dans tous les cas sur faute simple, ce qui unifie le régime de responsabilité de l'Etat du fait de l'action des services fiscaux et harmonise le contentieux fiscal avec les autres branches du contentieux administratif.

## II.- LA DIMINUTION DES SANCTIONS PECUNIAIRES

L'article 4 de la présente proposition de loi procède à l'alignement du taux de l'intérêt de retard sur le taux d'intérêt légal et l'article 5 assouplit les pénalités d'assiette.

### A.- LE TAUX EXCESSIF DE L'INTERET DE RETARD

L'article 1727 du code général des impôts prévoit que le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts, donnent lieu au versement d'un intérêt de retard, dû indépendamment de toute sanction.

Cet intérêt n'est pas dû lorsque sont applicables les dispositions de l'article 1732 (indication expresse) ou les sanctions prévues aux articles 1791 à 1825 F (sanctions spécifiques aux contributions indirectes).

Le taux de l'intérêt de retard est fixé à 0,75% par mois, c'est-à-dire 9% par an. Il s'applique sur le montant des sommes mises à la charge du contribuable ou dont le versement a été différé. Il constitue le prix du temps et n'a pas le caractère d'une sanction, selon la doctrine administrative<sup>(1)</sup> comme d'après la jurisprudence<sup>(2)</sup>.

Alors que l'intérêt de retard, au taux de 9%, s'applique au contribuable défaillant, le taux de l'intérêt légal est, quant à lui, appliqué par l'Etat lorsqu'un contribuable obtient, à la suite d'une réclamation ou d'une instance devant une juridiction, le remboursement de sommes préalablement versées (article L. 208, alinéa premier, du livre des procédures fiscales). Depuis le 15 juillet 1989, ce taux est fixé par décret pour l'année civile, par référence à la moyenne arithmétique des douze dernières moyennes mensuelles des taux de rendement actuariel des adjudications de bons du Trésor à taux fixe à treize semaines<sup>(3)</sup>.

Le taux de l'intérêt légal (aussi dénommé intérêt moratoire) a été fixé, pour l'année 2000, à 2,74% par le décret n° 2000-133 du 16 février 2000<sup>(4)</sup>.

---

(1) Documentation de base de la direction générale des impôts I3N1, n° 2.

(2) C.E., 9 novembre 1988, n° 68.965, Grisoni ; solution confirmée depuis, par exemple récemment : C.E., 4 avril 1997, n° 144.211, Société Kingroup inc.

(3) Loi n° 89-421 du 23 juin 1989 relative à l'information et à la protection des consommateurs ainsi qu'à diverses pratiques commerciales, article 12.

(4) J.O. du 18 février 2000, page 2556.

Ainsi, lorsqu'un contribuable s'abstient de payer l'impôt dans les délais impartis, l'Etat considère-t-il que le défaillant a pu placer cet argent à un taux de 9% par an. Par contre, toutes choses étant égales par ailleurs, l'Etat ne serait capable de placer l'argent indûment encaissé qu'à un taux de 2,74% par an.

On peut s'étonner que l'administration ne s'applique pas à elle-même ce qu'elle entend appliquer aux contribuables.

Le taux de l'intérêt de retard a été fixé à 0,75% par mois de retard par l'article 2 de la loi n° 87502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières, à la suite des propositions formulées à l'époque par la commission présidée par M. Maurice Aicardi, qui avait notamment pour objet d'étudier les diverses procédures existantes en matière de contrôle fiscal et douanier ainsi que les pénalités et sanctions applicables.

Lors de la discussion devant l'Assemblée nationale du 3 juin 1987 <sup>(1)</sup>, 27 députés (parmi lesquels MM. Christian Pierret, Jean-Pierre Balligand, Gérard Bapt, Pierre Bérégovoy, Raymond Douyère, Jean-Louis Dumont, Henri Emmanuelli, Charles Josselin, Alain Richard, Alain Rodet, Dominique Strauss-Kahn, Yves Tavernier et Emile Zuccarelli) avaient déposé un amendement tendant à fixer le taux de l'intérêt de retard, sur une base annuelle, au taux de base bancaire majoré de deux points.

Cet amendement (n° 64) fut rejeté après que le Gouvernement eut relevé, d'une part, que le taux annuel de 9% était réaliste, puisque correspondant à peu près à la moyenne des taux constatés sur le marché obligataire, et, d'autre part, que l'amendement entraînerait des variations trop fréquentes du taux d'intérêt, ce qui compliquerait la tâche des services fiscaux et la compréhension du système des pénalités par le contribuable.

Toutefois, au cours de la même séance du 3 juin 1987, le Gouvernement avait indiqué que, naturellement, si le taux de l'intérêt de retard s'éloignait durablement et sensiblement du taux du marché, il proposerait au Parlement de fixer un nouveau taux.

Or tel est indéniablement le cas, puisqu'on assiste depuis plusieurs années à la baisse constante du taux de l'intérêt légal qui résulte des taux des bons du Trésor.

---

(1) J.O. AN, Débats, 4 juin 1987, pages 1846 et suivantes.

L'évolution de ce taux depuis 1993 est le suivant :

**TAUX DE L'INTÉRÊT LÉGAL ET  
INFLATION**

(en %)

	<b>Taux de l'intérêt légal</b>	<b>Prix à la consommation <sup>(a)</sup></b>
1993	10,40	2,1
1994	8,40	1,7
1995	5,82	1,7
1996	6,65	2,0
1997	3,87	1,2
1998	3,36	0,7
1999	3,40	0,5
2000	2,74	

(a) En moyenne annuelle, source INSEE.

Pour cette raison, le débat est engagé depuis 1997, à l'Assemblée nationale et au Sénat, sur la diminution du taux de l'intérêt de retard. Les arguments opposés par le Gouvernement aux amendements parlementaires, en dernier lieu au Sénat le 1<sup>er</sup> décembre 1999 <sup>(1)</sup> ne sont pas convaincants : plusieurs centaines de millions de francs de pertes de recettes – mais le ministre a reconnu lui-même que l'argument n'était pas le plus décisif – et un taux de 9% très comparable à ceux des établissements bancaires (entre 6,67% et 12,94% au troisième trimestre de 1999, selon le Gouvernement). Toutefois, chacun observe que les taux bancaires pratiqués sont plus bas, de l'ordre de 6%, voire moins, et aucun argument ne peut justifier l'existence même d'un écart entre le taux de l'intérêt légal et le taux de l'intérêt de retard, sans parler de l'écart avec l'inflation constatée. L'article 4 de la présente proposition de loi propose donc d'aligner, en toute équité, le taux de l'intérêt de retard sur celui de l'intérêt légal.

---

(1) J.O. Sénat, Débats, 1<sup>er</sup> décembre 1999, pages 6608 et 6609.

## B.- LA DIMINUTION DES PENALITES D'ASSIETTE

L'article 5 de la présente proposition prévoit un assouplissement de la majoration automatique de 10% lorsque les contribuables ont laissé expirer le délai qui leur était imparti pour faire leur déclaration d'impôt.

En cas de défaut ou de retard de production d'une déclaration, est appliqué l'intérêt de retard de 0,75% par mois dont il vient d'être question. L'article 1728 du code général des impôts prévoit qu'il s'ajoute à cet intérêt de retard une majoration au taux de :

– 10% en l'absence de mise en demeure de déposer la déclaration ou de présenter l'acte à l'enregistrement ou lorsque le document a été déposé dans les trente jours de la première mise en demeure ;

– 40% lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une première mise en demeure ;

– 80% lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une seconde mise en demeure.

Les pénalités automatiques d'assiette s'appliquent aux documents utilisés pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt, dont notamment les déclarations suivantes :

– déclaration d'ensemble des revenus et déclarations de revenus ou bénéfices catégoriels (bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux ou bénéfices agricoles, soumis à un régime réel, revenus fonciers et plus-values) ;

– déclaration relative à l'impôt sur les sociétés ;

– déclaration mensuelle, trimestrielle ou annuelle de chiffre d'affaires ;

– déclaration mensuelle sur les produits de placements à revenu fixe subissant une retenue à la source ou un prélèvement forfaitaire ;

– déclaration annuelle pour le calcul du précompte sur les dividendes ;

– déclaration de taxe d'apprentissage ;

- déclaration de succession et d'impôt sur la fortune ;
- déclaration ou acte donnant ouverture aux droits d'enregistrement.

L'intérêt de retard et la majoration ont pour base de calcul le montant des droits en principal à la charge du contribuable (droits correspondant à la déclaration déposée hors délai ou résultant de la notification de redressement).

Les pénalités d'assiette sont lourdes : 10%, 40% ou 80% des droits dus, alors qu'elles frappent des contribuables qui peuvent simplement avoir laissé passer un délai de quelques jours. Ces pénalités ont un caractère quasi-automatique et, jusqu'à récemment, elles ne faisaient pas l'objet d'une motivation préalable. L'article 26 de la loi de finances rectificative pour 1999, adopté à l'initiative du Gouvernement mais sur la pression du Conseil d'Etat, et qui doit être mis en œuvre avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001, prévoit que la motivation des pénalités devra intervenir trente jours au moins avant la notification de l'avis de mise en recouvrement ou de l'avis d'imposition afin de permettre au contribuable de formuler ses observations.

L'article 5 de la présente proposition de loi propose donc d'assouplir le barème des pénalités d'assiette : durant les quinze premiers jours suivant l'expiration du délai, la majoration serait ramenée au taux de 5%. Cet assouplissement permettrait aux contribuables de bonne foi de ne pas tomber sous le « couperet » d'une sanction de 10%. Passés les quinze jours, la majoration serait maintenue au taux de 10%.

S'agissant des actuelles majorations de 40% et 80% en cas d'absence de dépôt dans le délai prescrit par une mise en demeure, leurs taux seraient ramenés respectivement à 30% et à 60%.

En revanche, il n'est pas proposé de modifier la majoration de 80% en cas d'activité occulte, introduite par l'article 103 de la loi de finances pour 2000, qui vise à sanctionner un comportement de fraude manifeste par dissimulation totale d'activité, c'est à dire d'absence de déclaration au centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce.



### **III.- L'APPROFONDISSEMENT DE L'INFORMATION SUR LE CONTROLE FISCAL**

Suivant la prescription de l'article 66 de la loi de finances pour 1976, les résultats du contrôle fiscal sont publiés dans le cadre du fascicule des « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances. L'article 66 précise que cette publication doit fournir les éléments permettant d'apprécier les résultats obtenus au regard de l'assiette de l'impôt et de son recouvrement :

– concernant l'assiette, cette publication doit porter, pour les grandes catégories d'impôts, sur le montant des redressements des bases d'imposition et comporter, en outre, pour la TVA, le total des omissions ou dissimulations de recettes ;

– concernant le recouvrement, cette publication doit porter, par grande catégorie d'impôts, sur les montants mis en recouvrement et les montants recouverts au cours de l'année.

Cependant, force est de constater que le rapport sur les résultats du contrôle fiscal, toujours utile, n'est pas entièrement satisfaisant, puisqu'il contient des éléments statistiques peu détaillés. A cet égard, l'article 108 de la loi de finances initiale pour 1999, adopté à l'initiative de M. Jean-Pierre Brard, prévoyait que les résultats du contrôle fiscal externe seraient détaillés par région à partir de la loi de finances pour 2000, et par région et par département de plus d'un million d'habitants à partir de la loi de finances pour 2001, en distinguant les droits simples et les pénalités, ainsi que le recouvrement des droits rappelés et les conséquences de la juridiction gracieuse sur le non-recouvrement de ces droits.

Ces prescriptions n'ont pas reçu le moindre commencement d'application, ce qui témoigne de la désinvolture du Gouvernement à l'égard de sa propre majorité plurielle.

L'article 6 de la présente proposition de loi souhaite améliorer l'information du Parlement, dans une perspective différente de celle de M. Jean-Pierre Brard, en mettant en évidence le grand nombre de manquements aux règles déclaratives et comptables qui résultent, non pas d'une intention de fraude, mais du désarroi des contribuables face à une réglementation excessivement foisonnante, changeante et complexe.

Il prévoit donc que le rapport annuel sur le contrôle fiscal doit retracer les résultats d'une enquête statistique annuelle comportant examens

contradictaires de personnes physiques et vérifications de comptabilité d'entreprises portant sur un échantillon choisi au hasard, représentatif de l'ensemble des contribuables, en vue d'apprécier le taux de non-conformité des déclarations d'impôts et des comptabilités d'entreprises aux dispositions fiscales en vigueur. Cette enquête doit préciser les principales raisons de non-conformité constatées. Elle doit être organisée par une commission composée d'un député, d'un sénateur, de trois représentants de l'Etat, de trois représentants des contribuables et de trois personnalités qualifiées choisies parmi les membres des professions assurant des prestations de conseil en matière fiscale et comptable, qui sera chargée de préciser les modalités de l'enquête et d'en contrôler l'application.

## EXAMEN EN COMMISSION

La Commission des finances, de l'économie générale et du plan a examiné la proposition de loi relative à la mise en place d'une véritable responsabilité pour faute de l'administration fiscale et d'un droit général d'indemnisation pour les contribuables lors de sa séance du 28 mars 2000.

**Votre Rapporteur** a expliqué que cette proposition de loi, présentée au nom des trois groupes de l'opposition, tendait principalement, d'une part, à instaurer une véritable responsabilité pour faute de l'administration fiscale et, d'autre part, à diminuer certaines pénalités fiscales. En effet, le nombre annuel de contrôles fiscaux est d'environ 50.000 et les citoyens manifestent une vive sensibilité à ces contrôles, liée à une incompréhension fréquente entre l'administration et les contribuables. Il apparaît que ces relations sont plus amènes dans les pays étrangers.

Votre Rapporteur a souligné que le premier point de la proposition tendait à améliorer le régime de mise en jeu de la responsabilité de l'administration fiscale. Il a rappelé que le contentieux fiscal était complexe, compte tenu de l'intervention de deux ordres de juridictions, et que la complexité était encore plus grande en matière de responsabilité. Il a déploré que le contribuable soit démuni pour comprendre ces règles.

La mise en œuvre de la responsabilité de l'administration fiscale est rendue difficile par l'application de l'article L.207 du livre des procédures fiscales, qui empêche le versement de dommages-intérêts dans le cadre du contentieux fiscal ordinaire mais autorise seulement le versement d'intérêts moratoires. Le contribuable, dans son bon droit, doit intenter une action distincte en responsabilité contre l'Etat, ce qui constitue une complication de nature à le décourager. La première mesure proposée est donc de permettre l'attribution de dommages-intérêts dans le cadre du contentieux fiscal ordinaire, et donc de modifier à cette fin l'article L.207 déjà cité.

La deuxième mesure proposée consiste à généraliser le critère de la faute simple pour la mise en œuvre de la responsabilité de l'administration fiscale. En effet, si le contentieux de la responsabilité peut concerner l'ordre judiciaire, c'est surtout le juge administratif qui est compétent et il maintient la distinction entre la faute lourde et la faute simple. Depuis l'arrêt Blanco bien connu de 1873, la jurisprudence administrative reconnaît de plus en plus facilement la responsabilité de l'administration et l'indemnisation des usagers, par exemple en matière hospitalière. On constate toutefois une rigidité de la jurisprudence, s'agissant de la responsabilité des services fiscaux. La faute lourde est exigée en principe, alors que la jurisprudence permet la réparation du préjudice en fait le plus souvent en cas de faute

simple, et la proposition tend donc à hâter cette évolution en généralisant le critère de la faute simple. En effet les arguments du Conseil d'Etat en faveur du maintien de l'exigence de la faute lourde sont peu convaincants : la matière fiscale est difficile pour les agents de l'administration, mais elle l'est encore plus pour le contribuable ; l'activité fiscale est régaliennne, mais cela ne justifie pas d'empêcher une juste indemnisation, en cas de faute de l'administration.

En effet, les préjudices causés peuvent être extrêmement lourds de conséquences, pour certaines entreprises notamment, et le contrôle fiscal est toujours traumatisant. La généralisation de la faute simple en matière de mise en œuvre de la responsabilité de l'administration fiscale est donc le point principal de la proposition de loi, le but de cette réforme étant d'améliorer les relations avec les contribuables en garantissant une meilleure justice.

Votre Rapporteur a ajouté qu'une deuxième catégorie de mesures tendait à diminuer un certain nombre de pénalités. En tout premier lieu, le taux de l'intérêt de retard, fixé à 9% par an en 1987 et inchangé depuis, n'a jamais été aussi éloigné du taux de l'intérêt légal, fixé à 2,74% pour 2000. Ainsi, l'Etat créancier est rémunéré à 9% et l'Etat débiteur rémunère ses créanciers à 2,74%, ce qui est très choquant, alors qu'en 1987, nombre de députés de l'actuelle majorité avaient préconisé d'aligner le taux de l'intérêt de retard sur le taux de base bancaire majoré de 2 points.

Par ailleurs, la proposition de loi tend à diminuer le barème des pénalités d'assiette, et tout particulièrement de la pénalité de 10% qui s'applique dès le premier jour de retard en cas de manquement à l'obligation de dépôt d'une déclaration. Il s'agirait de fixer un taux de 5% pour les quinze premiers jours de retard, puis de maintenir le taux de 10% pour les quinze jours suivants ; les autres taux pour retard de déclaration prévus par l'article 1728 du code général des impôts, fixés à 40% et 80%, seraient respectivement abaissés à 30% et 60%.

Votre Rapporteur a présenté une troisième catégorie de mesures consistant à améliorer l'information du Parlement sur le contrôle fiscal. Il a rappelé le sort réservé à l'article 108 de la loi de finances initiale pour 1999, qui prévoit de préciser le rapport sur le contrôle fiscal figurant dans le fascicule des « voies et moyens » annexé chaque année au projet de loi de finances, et qui n'a pas reçu de commencement d'application. Il a donc souhaité la constitution d'une commission chargée du dépouillement d'une enquête statistique sur le taux de non-conformité des déclarations d'impôt, en considérant qu'il fallait bien distinguer les contribuables de bonne foi, qui sont le plus grand nombre, des véritables fraudeurs. Il a estimé que cette

aspiration à un meilleur contrôle devrait recevoir un assentiment général au-delà de tout clivage politique.

**M. Thierry Carcenac**, après avoir observé que les termes retenus par votre Rapporteur pour présenter sa proposition de loi différaient heureusement, par leur caractère mesuré, de ceux retenus dans son exposé des motifs, dont il ressortait l'impression d'une forme de harcèlement des contribuables par les fonctionnaires des impôts, a néanmoins regretté qu'en affirmant vouloir instituer une véritable responsabilité de l'État, au titre des services fiscaux, on donne à penser que l'irresponsabilité est la règle actuelle, ce qui ne correspond pas à la réalité.

Le dispositif de sanctions applicable est le corollaire du choix fait d'un système essentiellement déclaratif, les agents publics ayant pour mission de vérifier que tous les contribuables assument correctement leurs obligations déclaratives, les sanctions n'intervenant qu'en cas d'intention manifeste d'éluder l'impôt, soit par l'absence de déclaration, soit en cas de mauvaise foi. Il n'y a donc aucun immobilisme à vouloir maintenir ce système de sanctions. D'importantes garanties sont d'ailleurs reconnues au contribuable contrôlé, en particulier avec la Charte du contribuable vérifié issue des propositions de la commission Aicardi et avec le raccourcissement du délai de répétition.

M. Thierry Carcenac a estimé plus opportun pour la Commission des finances de concentrer ses efforts sur la lutte contre l'évasion fiscale, plutôt que de s'orienter vers un laxisme accru ne pouvant qu'inciter certains contribuables à éluder leurs obligations déclaratives. Les statistiques conduisent d'ailleurs à relativiser la portée de la démonstration de votre Rapporteur, puisqu'il n'y a chaque année que quelques centaines de cas soumis au juge pénal.

Il a indiqué que permettre à l'administration de n'être pas désarmée devant les fraudeurs concourait, en réalité, à l'égalité devant l'impôt et à la justice fiscale. Il a toutefois mis à part la question de l'intérêt de retard, à propos de laquelle la réflexion pourrait se poursuivre.

Il a donc souhaité que la Commission fasse usage de la faculté qui lui est reconnue par l'article 94 du Règlement de ne pas présenter de conclusions sur cette proposition de loi.

**M. Gérard Fuchs** a fait siennes les observations de M. Thierry Carcenac, y compris sur la nécessité de réformer les modalités du taux de l'intérêt de retard pour les contribuables de bonne foi. Elles peuvent en effet aboutir à exiger de contribuables modestes le versement de sommes relativement importantes lorsque la procédure a duré plusieurs années.

**M. Jean-Pierre Delalande** a regretté qu'une fois de plus, l'Assemblée laisse échapper l'occasion d'une attitude neuve et moderne, traduisant, par un travail solidaire de la majorité et de l'opposition, sa capacité à prendre position sur une vraie question, et qu'il y renonce au mauvais prétexte que toute majorité a un devoir de solidarité avec le Gouvernement, alors qu'en réalité, elle se trouve réduite au rôle de relais de l'administration, y compris pour couvrir les turpitudes de cette dernière.

**M. Philippe Auberger** a souhaité que l'on évitât toute présentation caricaturale de cette proposition de loi. Il a estimé inexact de laisser croire qu'un contribuable qui ne voudrait pas éluder l'impôt ne rencontrerait aucune difficulté pour remplir sa déclaration. Il a pris l'exemple des modifications apportées aux règles fiscales applicables entre la déclaration des revenus faite en 1996 ou 1997 et celle faite en 2000. La complexité de certains changements, par exemple en ce qui concerne le régime du report d'imposition des plus-values, permet qu'on puisse employer, sans être caricatural, le qualificatif de règles incompréhensibles.

En outre, nombreux sont les députés dont l'attention a été attirée sur la situation de contribuables rencontrant les plus grandes difficultés à faire admettre, par les agents locaux, le caractère manifestement justifié de leurs réclamations. La lenteur et la lourdeur de la procédure de rectification peuvent ainsi mettre des petites entreprises dans une situation grave et parfois dramatique.

Après avoir rappelé ses efforts, conduits sans succès depuis deux ans, pour corriger le caractère devenu manifestement excessif de l'intérêt de retard, il a conclu en observant que l'administration avait encore des efforts à faire pour interioriser le fait que tout contribuable n'est pas un fraudeur en puissance et que, n'étant pas elle-même infaillible, ce qu'on ne saurait lui reprocher, elle doit s'employer à rectifier le plus rapidement possible ses erreurs.

**M. Gilbert Gantier** a jugé la proposition de loi modérée et pertinente. Il est justifié de vouloir mettre un terme à une tradition séculaire d'inégalité de la situation juridique faite au citoyen par rapport à *l'imperium* administratif. Il est bon de refuser l'irresponsabilité administrative. Il est raisonnable de subordonner l'indemnisation du contribuable à l'existence d'une faute simple de l'administration. Quant à la réforme de l'intérêt de retard, il a maintes fois proposé de corriger son caractère excessif, qui se traduit par l'application de taux quasi usuraires en période de faibles taux d'intérêt, mais son dernier amendement dans ce sens a encore été rejeté, à la demande du Gouvernement, à l'occasion de la discussion du projet de loi de finances pour 2000.

En réponse aux intervenants, votre Rapporteur a observé que sa proposition n'avait ni pour objet ni pour effet de remettre en cause les sanctions à l'égard des fraudeurs. Il y est uniquement question de l'indemnisation du préjudice subi par le contribuable en cas de faute de l'administration. Il a même observé que la sévérité de l'administration à l'égard des fraudeurs sera d'autant plus légitimée que celle-ci aura, elle-même, été exemplaire dans la réparation de ses propres fautes, car des dépôts de bilans peuvent résulter d'une faute simple de l'administration. S'agissant de l'intérêt de retard, il a rappelé qu'en cas de prêts relais, le taux de l'usure est actuellement fixé à 8,99 %.

**M. Didier Migaud, Rapporteur général**, a fait siennes les observations présentées par M. Thierry Carcenac et invité la Commission de ne pas présenter de conclusions en application de l'article 94 du Règlement.

Après avoir dénié toute pertinence à l'assimilation de l'intérêt de retard au taux maximum applicable en cas de prêts relais, le **Président Henri Emmanuelli** a observé, renvoyant à l'arrêt du Conseil d'État du 29 décembre 1997 « Commune d'Arcueil », que la proposition de loi tendait, en fait, à revenir sur une jurisprudence parfaitement établie du Conseil d'État, qui distingue le cas où les opérations de l'administration fiscale comportent des difficultés particulières d'appréciation de la situation des contribuables, seul cas où une faute lourde est exigée pour engager la responsabilité de l'État. Il a estimé que la ligne de partage tracée par cette jurisprudence est bonne. Cette proposition n'a donc pas lieu d'être, la réflexion sur la question de l'intérêt de retard, soulevée par M. Gérard Fuchs, pouvant se poursuivre à l'occasion de la discussion du prochain collectif budgétaire.

\*  
\*        \*

*A l'issue de la discussion générale, la Commission a décidé de ne pas procéder à l'examen des articles et, en conséquence, de ne pas formuler de conclusions.*



## TABLEAU COMPARATIF

Texte en vigueur	Texte de la proposition de loi
<p data-bbox="300 750 614 806">Livre des procédures fiscales Article L. 207</p> <p data-bbox="124 840 794 963">Lorsqu'une réclamation contentieuse est admise en totalité ou en partie, le contribuable ne peut prétendre à des dommages-intérêts ou à des indemnités quelconques, à l'exception des intérêts moratoires prévus par l'article L. 208.</p>	<p data-bbox="1082 526 1193 548">TITRE I<sup>er</sup></p> <p data-bbox="917 593 1359 649"><b>DE LA RESPONSABILITE DE L'ADMINISTRATION FISCALE</b></p> <p data-bbox="1082 683 1200 705"><b>Article 1<sup>er</sup></b></p> <p data-bbox="805 750 1476 806">L'article L. 207 du livre des procédures fiscales est ainsi rédigé :</p> <p data-bbox="805 840 1476 985">« Lorsqu'une réclamation contentieuse est admise en totalité ou en partie, et qu'un préjudice matériel ou moral sérieux a été reconnu lors de l'instance, le contribuable peut prétendre à des dommages-intérêts ainsi qu'à des intérêts moratoires prévus par l'article L. 208. »</p>
<p data-bbox="300 1019 614 1075">Livre des procédures fiscales Article L. 208</p> <p data-bbox="124 1108 794 1355">Quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal ou quand un dégrèvement est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires dont le taux est celui de l'intérêt légal. Les intérêts courent du jour du paiement. Ils ne sont pas capitalisés.</p>	<p data-bbox="1082 1019 1193 1041"><b>Article 2</b></p> <p data-bbox="805 1209 1476 1332">Dans la première phrase du premier alinéa de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales, après les mots « et donnent lieu », sont insérés les mots : « au versement de dommages-intérêts le cas échéant, et ».</p>
<p data-bbox="124 1400 794 1601">Lorsque les sommes consignées à titre de garanties en application des articles L. 277 et L. 279 doivent être restituées, en totalité ou en partie, la somme à rembourser est augmentée des intérêts prévus au premier alinéa. Si le contribuable a constitué des garanties autres qu'un versement en espèces, les frais qu'il a exposés lui sont remboursés dans les limites et conditions fixées par décret.</p>	<p data-bbox="1082 1635 1193 1657"><b>Article 3</b></p> <p data-bbox="805 1702 1476 1758">Après l'article L. 207 du livre des procédures fiscales, il est inséré un article L. 207 <i>bis</i> ainsi rédigé :</p> <p data-bbox="805 1792 1476 1915">« L'attribution de dommages-intérêts au contribuable est conditionnée à l'existence d'une faute de l'administration. Néanmoins, la responsabilité de l'administration peut être engagée pour faute simple. »</p>

**Texte en vigueur**

Code général des impôts  
Article 1727

Le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts donnent lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toutes sanctions.

Cet intérêt n'est pas dû lorsque sont applicables les dispositions de l'article 1732 ou les sanctions prévues aux articles 1791 à 1825 F.

Le taux de l'intérêt de retard est fixé à 0,75 % par mois. Il s'applique sur le montant des sommes mises à la charge du contribuable ou dont le versement a été différé.

Code général des impôts  
Article 1728

1. Lorsqu'une personne physique ou morale, ou une association tenue de souscrire une déclaration ou de présenter un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts s'abstient de souscrire cette déclaration ou de présenter un acte dans les délais, le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 10 %.

2. Le décompte de l'intérêt de retard est arrêté soit au dernier jour du mois de la notification de redressement, soit au dernier jour du mois au cours duquel la déclaration ou l'acte a été déposé.

3. La majoration visée au 1 est portée à :

40 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure notifiée par pli recommandé d'avoir à le produire dans ce délai ;

**Texte de la proposition de loi**

TITRE II

**DES SANCTIONS PECUNIAIRES**

**Article 4**

Le premier alinéa de l'article 1727 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« Le taux de l'intérêt de retard est égal au taux de l'intérêt légal visé à l'article 1907 du code civil. »

**Article 5**

I. – Dans la dernière phrase du 1 de l'article 1728 du code général des impôts, le taux : « 10 % » est remplacé par le taux : « 5 % ».

II. – Après le premier alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts, est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« 10 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les quinze jours suivant le délai d'expiration prévu. »

III. – Dans le deuxième alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts, le taux : « 40 % » est remplacé par le taux : « 30 % ».

**Texte en vigueur**

80 % lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première ;

80 % en cas de découverte d'une activité occulte.

Loi n° 75-1278 du 30 décembre 1975  
Article 66

I.- Le Gouvernement publiera chaque année, dans le fascicule « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances, les résultats du contrôle fiscal obtenu l'année précédente. Cette publication fournira les éléments permettant d'apprécier les résultats obtenus au regard de l'assiette de l'impôt et de son recouvrement :

1° Concernant l'assiette, cette publication portera pour les grandes catégories d'impôts sur le montant des redressements des bases d'imposition et comportera en outre pour la TVA le total des omissions ou dissimulations de recettes ;

2° Concernant le recouvrement, cette publication portera par grande catégorie d'impôts sur les points suivants :

- montants mis en recouvrement ;
- montants recouverts au cours de l'année.

Les résultats du contrôle fiscal externe sont détaillés par région à partir de la loi de finances pour 2000, et par région et par département de plus d'un million d'habitants à partir de la loi de finances pour 2001, en distinguant les droits simples et les pénalités, ainsi que le recouvrement des droits rappelés et les conséquences de la juridiction gracieuse sur le non-recouvrement de ces droits.

**Texte de la proposition de loi**

IV. – Dans l'avant dernier alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts, le taux : « 80 % » est remplacé par le taux : « 60 % ».

**Article 6**

Le 1 de l'article 66 de la loi de finances pour 1976 (n° 75-1278 du 30 décembre 1975) est complété par deux alinéas ainsi rédigés :

« Cette publication retrace les résultats d'une enquête statistique annuelle comportant examens contradictoires de personnes physiques et vérifications de comptabilité d'entreprises portant sur un échantillon choisi au hasard, représentatif de l'ensemble des contribuables, en vue d'apprécier le taux de non-conformité des déclarations d'impôts et des comptabilités d'entreprises aux dispositions fiscales en vigueur. Cette enquête retrace les principales raisons de non-conformité constatées.

« Une commission composée d'un député, d'un sénateur, de trois représentants de l'Etat, de trois représentants des contribuables et de trois personnalités qualifiées choisies parmi les membres des professions assurant des prestations de conseil en matière fiscale et

**Texte en vigueur**

—

II.- La première publication concernera les résultats de l'année 1976.

**Texte de la proposition de loi**

—

comptable, est chargée de préciser les modalités de cette enquête et d'en contrôler l'application. »

**Article 7**

Les charges et pertes de recettes pour l'Etat sont compensées, à due concurrence, par la création de taxes additionnelles aux droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.