



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

**Rapport au Parlement
Remises et transactions à titre gracieux
et règlements d'ensemble
en matière fiscale pour l'année 2024**

Article L. 251 A du livre des procédures fiscales

NOR : ECOE2511676X

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

1 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des finances publiques.....	4
1.1 Le cadre juridique.....	4
1.2 Les remises gracieuses.....	5
1.2.1 Définition de la remise gracieuse.....	5
1.2.2 Modalités d'instruction des demandes gracieuses.....	6
1.2.3 Procédures de décision.....	7
1.2.4 Nombre de remises gracieuses traitées en 2024 et évolution depuis 2022.....	8
1.2.5 Montants remis à titre gracieux en 2024 et évolution depuis 2022.....	10
1.3 Les transactions fiscales.....	12
1.3.1 Définition.....	12
1.3.2 Modalités d'instruction des transactions.....	13
1.3.3 Nombre de transactions en 2024 et évolution depuis 2022.....	13
1.3.4 Montant des transactions en 2024 et évolution depuis 2022.....	14
1.4 Les règlements d'ensemble.....	16
1.4.1 Définition.....	16
1.4.2 Modalités d'instruction.....	17
1.4.3 Nombre de règlements d'ensemble en 2024.....	18
1.4.4 Montants des règlements d'ensemble de 2022 à 2024.....	18
1.5 Les conventions judiciaires d'intérêt public (CJIP) relatives à des délits de fraude fiscale.....	19
1.5.1 Rappel du dispositif (article 41-1-2 et 180-2 du code de procédure pénale).....	19
1.5.2 Convention judiciaire d'intérêt public conclue en 2024.....	20
2 Remises gracieuses et transactions relevant de la direction générale des douanes et des droits indirects.....	21
2.1 Le cadre juridique.....	21
2.1.1 Périmètre de la mission fiscale de la douane.....	21
2.1.2 Exercice de l'action fiscale et de la transaction.....	22
2.1.3 Périmètre des remises accordées par la douane.....	23
2.2 L'exercice de la transaction en tant que mode de règlement contentieux.....	25
2.2.1 Politique transactionnelle de l'administration des douanes.....	25
2.2.2 Résultats de l'année 2024.....	25
2.3 L'application des remises par l'administration des douanes.....	26
2.3.1 Remises portant sur les majorations et intérêts de retard.....	26
2.3.2 Remises des pénalités à la suite d'une décision de l'autorité judiciaire.....	26

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.

	2022	2023	2024
Demandes gracieuses reçues	394 974	367 818	354 155
Demandes gracieuses traitées *	407 728	377 042	363 544
Transactions avant mise en recouvrement (MER) **	4 437	4 621	5 250
Transactions après MER	1 048	1 005	1 032

* hors transactions.

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

Source : DGFIP (Alpage / Erica)

Pour l'année 2024, le taux de décisions gracieuses partiellement ou totalement favorables aux contribuables s'est élevé à 81,2 % (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. Peut être considérée comme une personne tenue au paiement d'impositions dues par un tiers la personne remplissant les conditions fixées aux 1 et 3 du II de l'article 1691 bis du même code.

¹ Les services de la DGFIP ont par ailleurs accordé, en 2024, 268 930 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 2024, les demandes de remises gracieuses ont représenté 11,6 % 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 plus de 33 800 saisines traitées en 2024 par les conciliateurs départementaux, 45 % portaient sur des demandes gracieuses. Dans l'ensemble, les réponses favorables à l'usager représentent 28,4 % des décisions du conciliateur² et démontrent l'importance de son rôle de recours et d'harmonisation. En matière gracieuse, ce taux atteint 37,6 %.

➤ 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 €³ 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-dessous⁴.

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 €
<u>Pour les autres agents :</u>	
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 2024, le CCFDC a été saisi de 153 nouvelles demandes d'avis. Il a également rendu 174 avis dont 41 non conformes⁵ aux propositions de l'administration : 20 ont été rendus dans un sens moins sévère que les propositions de l'administration ; 21 dans un sens plus sévère.

Sens de l'avis du CCFDC	Nombre d'avis rendus
Propositions de l'administration : remise ou modération	148
Avis conformes	110
Avis plus favorables aux contribuables	17
Avis moins favorables aux contribuables	21
Propositions de l'administration : rejet	26
Avis conformes	23
Avis plus favorables aux contribuables	3

Source : CCFDC

³ Conformément aux dispositions du 18^e et au 19^e du décret n° 2025-366 du 22 avril 2025 portant diverses mesures de simplification en matière de remises et transactions et de rescrits fiscaux, le seuil de 200 000 euros est porté à 300 000 euros à compter du 1^{er} mai 2025.

⁴ Articles 212 et 213 de l'annexe IV au code général des impôts.

⁵ 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 85 % des dossiers :

- 33 avis ont été suivis en totalité ;
- 2 avis ont été suivis partiellement ;
- 6 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*.⁶

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 2024 et évolution depuis 2022

1.2.4.1 Données globales relatives à 2024 et évolution depuis 2022

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.

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

L'année 2024 se caractérise de la façon suivante :

- le nombre de demandes de remises traitées par les services de la DGFiP connaît une nouvelle baisse (- 3,6 % en 2024, après - 7,5 % en 2023 et + 18,3 % en 2022) ;
- ce résultat concorde avec la baisse du nombre de demandes reçues en 2024 (- 3,7 %) ;
- 62,9 % des demandes gracieuses ont été traitées dans le délai d'un mois en 2024, contre 62,3 % en 2023 ;
- les demandes gracieuses des particuliers ne représentent plus que 26 % des demandes traitées (contre 31 % en 2023 et 45 % en 2022) ;
- les demandes de remise en matière de taxes sur le chiffre d'affaires restent les plus nombreuses et représentent désormais plus de la moitié des demandes traitées.

⁶ Le dernier rapport du CCFDC publié à la date de rédaction du présent rapport l'a été au JO du 17 août 2024 – rubrique des documents administratifs.

1.2.4.2 Données 2024 par impôt et évolution depuis 2022

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	2022	2023	2024	Évolution 2024 / 2023	Part 2024
Personnes physiques	182 499	115 706	95 752	- 17 %	26 %
Impôt sur le revenu	44 577	39 325	37 128	- 6 %	10 %
Droits d'enregistrement	7 702	7 482	8 181	+ 9 %	2 %
Taxes foncières et taxes annexes	37 814	32 576	30 222	- 7 %	8 %
Taxe d'habitation (TH) et taxes annexes	31 982	19 546	13 641	- 30 %	4 %
Contribution à l'audiovisuel public (CAP)	60 424	16 777	6 580	- 61 %	2 %
Personnes morales	225 229	261 336	267 792	+ 2 %	74 %
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État	35 343	65 346	64 985	- 1 %	18 %
Taxes sur le chiffre d'affaires	175 186	181 353	186 067	+ 3 %	51 %
CFE, CVAE, IFER et autres taxes	14 700	14 637	16 740	+ 14 %	5 %
Total	407 728	377 042	363 544	- 4 %	100 %

Source : DGFIP (Erica)

L'évolution du nombre de demandes de remises gracieuses traitées en 2024 apparaît très contrastée selon que ces demandes sont déposées par les personnes physiques ou les personnes morales.

Concernant les personnes physiques, une baisse du nombre des gracieux est observée (- 20 000 demandes par rapport à 2023) en raison des évènements suivants :

- la réforme engagée en 2018 conduisant à la suppression complète et pour tous de la taxe d'habitation sur les résidences principales en 2023, se traduit mécaniquement par une diminution sensible du nombre de demandes de remises gracieuses depuis plusieurs années. En 2024, les services de la DGFIP ont ainsi traité 5 900 demandes de moins qu'en 2023 au titre de la taxe d'habitation.
- de la même façon, la suppression de la contribution à l'audiovisuel public (CAP) à compter de 2022 réduit mécaniquement le nombre de demandes de remise gracieuse en la matière. En 2024, seules celles concernant des contributions au titre des années antérieures à 2022 ont été traitées, soit 10 200 demandes de moins qu'en 2023. Ces demandes ont naturellement vocation à diminuer encore les prochaines années.
- enfin, la mise en place du prélèvement à la source (PAS) à compter de 2019, en évitant le décalage dans le temps entre la perception des revenus et le paiement de l'impôt et en limitant le risque d'incident de paiement, contribue à la réduction du nombre de demandes de remises gracieuses reçues au titre de l'impôt sur le revenu. En 2024, les services de la DGFIP ont ainsi traité 2 200 demandes de moins qu'en 2023.

Concernant les personnes morales, dans un contexte de hausse du nombre de défaillances des entreprises, le nombre de demandes gracieuses traitées augmente pour la troisième année consécutive (+ 6 500 demandes par rapport à 2023), accentué par les motifs suivants :

- depuis la fin, en 2022, des mesures de bienveillance mises en œuvre pour accompagner les entreprises rencontrant des difficultés dans le contexte de la crise sanitaire (reports d'échéances d'impôts directs, de suspensions de pénalités, de l'accélération du traitement des demandes de remboursement de crédit de TVA et de plans de règlement), de nombreuses demandes gracieuses sont déposées. En 2024 comme en 2023, elles concernent majoritairement les taxes sur le chiffre d'affaires (51 % des demandes gracieuses) et, dans une moindre mesure, l'impôt sur les sociétés.
- les mesures de tempérament qui bénéficiaient aux amendes pour défaillance ou dépôt tardif des déclarations de prélèvement à la source ont pris fin en 2023. Il en résulte depuis, un niveau élevé de demandes de remises gracieuses (22 300 en 2024, 25 600 en 2023).

Enfin, plus généralement, 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 2024 et évolution depuis 2022

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 €] ⁷	Évolution par rapport à l'année précédente	Part des pénalités
2022	351 548 582	+ 16,1 %	71 013 237	- 47,2 %	280 535 345	+ 66,7 %	79,8 %
2023	372 004 202	+ 5,8 %	69 056 501	- 2,8 %	302 947 701	+ 8,0 %	81,4 %
2024	352 099 225	- 5,4 %	74 519 383	+ 7,9 %	277 579 842	- 8,4 %	78,8 %

Source : DGFiP (Erica)

	2022	2023	2024
Nombres de décisions favorables aux contribuables	324 308	303 827	295 192
Montant remis [en €]	351 548 582	372 004 202	352 099 225
Montant moyen remis [en €]	1 084	1 224	1 193
Montant médian remis [en €]	235	263	284

Source : DGFiP (Erica)

Sur la période 2022-2024, le montant moyen des remises et modérations accordées à titre gracieux est de 1 165 €, tous impôts confondus.

⁷ Ces données n'incluent pas les transactions.

Détail des remises gracieuses accordées en 2024 :

Impôt	Remises gracieuses accordées			
	Nombre	Montant total [en €]	Montant moyen [en €]	Montant médian [en €]
Personnes physiques *	60 487	86 935 186	1 437	307
Impôt sur le revenu	23 415	48 096 035	2 054	250
Droits d'enregistrement	4 199	14 684 120	3 497	680
Taxes foncières et taxes annexes	16 448	16 984 334	1 033	600
Taxe d'habitation et taxes annexes	10 682	6 356 949	595	416
Contribution à l'audiovisuel public	5 743	813 748	142	138
Personnes morales *	234 705	265 164 039	1 130	276
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État **	54 362	89 475 818	1 646	1 114
Taxes sur le chiffre d'affaires	167 061	167 383 636	1 002	236
CFE, CVAE, IFER et autres taxes	13 282	8 304 585	625	168
Total	295 192	352 099 225	1 193	284

* selon la convention retenue au 1.2.4.2

** dont 55,4 M€ au titre de l'impôt sur les sociétés

Source : DGFiP (Erica)

1.2.5.1 Sens des décisions prises :

Les 363 544 demandes gracieuses traitées par les services de la DGFiP en 2024 ont abouti à :

- des remises ou modérations en faveur des contribuables dans 81,2 % des cas ;
- des rejets⁸ dans 18,8 % des cas.

	2022	2023	2024
Taux de rejet	20,5 %	19,4 %	18,8 %

Source : DGFiP (Erica)

Il est précisé que les variations de taux de rejet constatées au niveau local traduisent, outre la situation individuelle des contribuables 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.

⁸ 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 2024 et évolution depuis 2022

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 contribuable⁹, les transactions permettent de sécuriser des recouvrements en faisant supporter au contribuable un niveau de pénalités atténué.

En 2024, près de 6 300 transactions ont été conclues, soit un niveau en augmentation par rapport à 2023. Dans plus de 83 % des cas, elles l'ont été avant mise en recouvrement.

	2022	2023	2024
Transactions après CFE ¹⁰ et avant mise en recouvrement *	2 949	3 170	3 401
Transactions après CSP ¹¹ et avant mise en recouvrement *	1 481	1 446	1 837
Transactions suite à MECF ¹² et avant mise en recouvrement *	7	5	12
Transactions après mise en recouvrement	1 048	1 005	1 032
Total	5 485	5 626	6 282

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

Source : DGFIP (Alpage / Erica)

⁹ 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.

¹⁰ CFE : contrôle fiscal externe

¹¹ CSP : contrôle sur pièces

¹² MECF : mise en conformité fiscale

1.3.4 Montant des transactions en 2024 et évolution depuis 2022

1.3.4.1 Transactions avant mise en recouvrement

S'agissant des transactions avant mise en recouvrement, leurs montants pour les années 2022 à 2024 s'établissent comme suit :

	2022	2023	2024
Nombre de transactions réalisées avant mise en recouvrement*	4 437	4 621	5 250
Montants initiaux des droits et pénalités [en €]	708 944 622	1 051 577 493	844 219 864
<i>Dont montants initiaux des droits [en €]</i>	497 728 055	668 881 726	590 258 234
<i>Dont montants initiaux des pénalités [en €]</i>	211 216 567	382 695 767	253 961 630
Montant des modérations consenties sur les pénalités [en €]	86 016 304	162 175 741	118 832 285
Montant moyen remis [en €]	19 386	35 095	22 635
Montant médian remis [en €]	6 146	6 068	5 579
Modération maximale remise sur les pénalités en CFE [en €]	7 173 634	29 112 742	6 954 054

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

Source : DGFIP (Alpage)

Sur la période 2022-2024, le montant moyen des modérations consenties sur les pénalités dans le cadre d'une transaction avant mise en recouvrement s'élève à 25 652 €.

Les 5 250 transactions avant mise en recouvrement conclues en 2024 couvrent 6 034 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 et contributions	2 141	44 239 649	20 663	4 752
Droits d'enregistrement	745	32 318 773	43 381	4 363
Impositions directes locales	34	110 053	3 237	1 634
Impôt sur les sociétés	660	12 247 504	18 557	4 891
Taxes sur le chiffre d'affaires	1 434	14 419 100	10 055	4 551
Amendes fiscales	730	11 311 940	15 496	5 479
Autres *	290	4 185 266	14 432	2 864
Total	6 034	118 832 285	19 694	4 602

* retenue à la source (RAS), taxe sur les salaires, etc.

Source : DGFIP (Alpage)

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	3 327	83 331 144	25 047	4 984
Personnes morales	1 923	35 501 141	18 461	6 495
Total	5 250	118 832 285	22 635	5 579

Source : DGFiP (Alpage)

1.3.4.2 Transactions après mise en recouvrement

S'agissant des transactions après mise en recouvrement, leurs montants pour les années 2022 à 2024 s'établissent comme suit :

	2022	2023	2024
Nombre de transactions acceptées après mise en recouvrement	1 048	1 005	1 032
Montants initiaux des droits et pénalités [en €]	208 415 735 *	269 535 447 *	289 756 411
<i>Dont montants initiaux des droits [en €]</i>	<i>158 568 881 *</i>	<i>201 630 108 *</i>	<i>192 684 381</i>
<i>Dont montants initiaux des pénalités [en €]</i>	<i>49 846 854 *</i>	<i>67 905 339 *</i>	<i>97 072 030</i>
Montant des modérations consenties sur les pénalités [en €]	26 220 535	32 179 548	49 288 566
Montant moyen remis [en €]	25 020	32 019	47 760
Montant médian remis [en €]	7 010	7 732	6 976
Modération maximale remise [en €]	1 032 789	1 880 696	4 992 395

* Le montant porté dans les rapports au Parlement au titre des années 2022 et 2023 était erroné.

Source : DGFiP (Erica)

Sur la période 2022-2024, le montant moyen des modérations consenties sur les pénalités dans le cadre d'une transaction après mise en recouvrement s'élève à 34 907 €. En 2024, six transactions portent sur une modération consentie supérieure à un 1 M€ contre trois en 2023.

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 2024, 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	562	33 145 778	58 978	6 922
Impôt sur le revenu*	446	21 739 820	48 744	5 857
Droits d'enregistrement	116	11 405 958	98 327	24 040
Personnes morales	470	16 142 788	34 346	7 075
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'États**	114	2 240 434	19 653	6 064
Taxes sur le chiffre d'affaires	200	9 593 543	47 968	9 896
Amendes fiscales	124	4 102 496	33 085	6 985
Autres impôts ***	32	206 315	6 447	2 442
Total	1 032	49 288 566	47 760	6 976

* Outre les transactions en matière d'impôt sur le revenu, sont également prises en compte plusieurs transactions en matière de taxes foncières et de taxe d'habitation dont le faible nombre ne permet pas, en application de la règle du secret statistique, de distinguer les données dans ce tableau. À titre d'information, le montant total des modérations consenties correspondant à ces transactions est inférieur à 30 000 €.

** 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

*** CVAE, CAP des professionnels, TASCOM et autres taxes locales

Source : DGFiP (Erica)

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'usager 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 rectification.

Il ne s'agit pas d'une procédure en tant que telle mais de la mise en œuvre, dans un cadre spécifique, de la décision de maintien et d'abandon de certains rehaussements opérés par l'administration au regard des éléments apportés par le contribuable, cette décision ayant pour contrepartie un accord du contribuable sur les impositions maintenues. Le règlement d'ensemble n'est qu'une des modalités pratiques d'aboutissement d'une procédure de rectification contradictoire prévue par l'article L. 55 du LPF, qui a généralement été précédée par l'envoi d'un avis de vérification au contribuable, et qui consiste en un dialogue sur la proposition de rectification adressée par l'administration jusqu'à la conclusion du contrôle. Le règlement d'ensemble peut également intervenir en phase contentieuse et aboutit, là encore, à un abandon partiel des rectifications par l'acceptation de la prise en compte d'éléments susceptibles d'être retenus par le juge de l'impôt.

Le règlement d'ensemble ne remet pas en cause les règles de détermination des bases d'imposition définies par la loi mais permet de reconsidérer les montants rappelés lorsqu'il existe une marge d'appréciation au regard, non pas de l'interprétation de la règle de droit, mais de l'analyse et de la qualification des situations de fait dans lesquelles s'applique la loi fiscale.

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 doctrinaires 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 2024

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	68	221	289
Règlements d'ensemble suite à CSP	24	2	26
Total	92	223	315

Source : DGFIP (Alpage / Erica)

1.4.4 Montants des règlements d'ensemble de 2022 à 2024

Les montants relatifs au nombre de règlements d'ensemble prononcés de 2022 à 2024 s'établissent comme suit :

	2022	2023	2024
Nombre de règlements d'ensemble	320	277	315
Montants initiaux des droits et pénalités [en €]	2 223 743 405	1 508 984 001	2 601 813 832
<i>Dont montants initiaux des droits [en €]</i>	1 597 005 532	1 055 817 866	2 094 947 649
<i>Dont montants initiaux des pénalités [en €]</i>	626 737 873	453 166 135	506 866 153
Montant des modérations [en €]	1 250 114 917	849 694 863	1 860 978 733
<i>Dont montant des modérations consenties sur les droits [en €]</i>	850 341 419	540 627 729	1 450 916 573
<i>Dont montant des modérations consenties sur les pénalités [en €]</i>	399 773 498	309 067 134	410 062 160
Montant moyen remis [en €]	3 906 609	3 067 490	5 907 869
Montant médian remis [en €]	99 204	187 896	149 399
Modération maximale remise [en €]	194 612 010	242 114 969	454 092 065

Source : DGFIP (Alpage / Erica)

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	92	67 121 986	729 587	108 006
Personnes morales	223	1 793 856 747	8 044 201	207 466
Total	315	1 860 978 733	5 907 869	149 399

Source : DGFIP (Alpage / Erica)

Les 315 règlements d'ensemble réalisés en 2024 couvrent 435 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 et contributions	88	62 843 212	714 127	108 465
Droits d'enregistrement	33	8 553 462	259 196	35 530
Impositions directes locales	36	18 861 729	523 937	70 963
Impôt sur les sociétés	175	767 815 385	4 387 516	205 134
Taxes sur le chiffre d'affaires	23	179 375 852	7 798 950	66 876
Amendes fiscales	9	1 080 003	120 000	55 515
Autres *	71	822 449 090	11 583 790	154 016
Total	435	1 860 978 733	4 278 112	119 363

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

Source : DGFiP (Alpage / Erica)

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

1.5.1 Rappel du dispositif (article 41-1-2 et 180-2 du code de procédure pénale)

La convention judiciaire d'intérêt public (CJIP) a été introduite dans le droit pénal français 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 de justice 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.

Le recours à la convention judiciaire d'intérêt public était initialement réservé à des délits de corruption, trafic d'influence, blanchiment de fraude fiscale ainsi qu'à toute infraction connexe.

La loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude a étendu son champ d'application au délit de fraude fiscale et au délit comptable prévus par les articles 1741 et 1743 du code général des impôts.

La proposition de CJIP peut intervenir au cours de l'enquête à l'initiative du parquet ou au cours de l'information judiciaire à la demande ou avec l'accord du parquet.

Les CJIP sont susceptibles d'imposer le versement d'une amende d'intérêt public, dont le montant ne peut excéder 30 % du chiffre d'affaires moyen annuel calculé sur les trois derniers chiffres d'affaires annuels connus à la date du constat des manquements.

Suite à 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.

Des nouvelles lignes directrices sur la mise en œuvre des CJIP ont été publiées par le parquet national financier le 16 janvier 2023.

1.5.2 Convention judiciaire d'intérêt public conclue en 2024

Au cours de l'année 2024, deux CJIP ont été validées, l'une pour fraude fiscale (CJIP GUDNO), l'autre pour blanchiment de fraude fiscale (CJIP DANSKE BANK).

• CJIP GUDNO

Une première CJIP a été conclue le 14 décembre 2023 entre le procureur de la République près le Tribunal judiciaire de Tours et la société GUDNO, mise en cause pour des faits de fraude fiscale par défaut de déclaration en matière de TVA et d'impôt sur les sociétés.

Par cette convention, validée le 17 mai 2024, la société GUDNO s'est engagée à verser une amende d'intérêt public d'un montant total de 50 000 €.

Préalablement, au terme de la procédure de rectification fiscale, la société avait réglé l'intégralité des droits éludés et des pénalités.

• CJIP DANSKE BANK

Une seconde CJIP a été conclue le 27 août 2024 entre le procureur de la République financier et la banque danoise DANSKE BANK, mise en cause au travers de sa succursale estonienne pour des faits de blanchiment de fraude fiscale en bande organisée. Le blanchiment a porté sur la fraude fiscale d'une personne physique, elle-même condamnée pour blanchiment par le Tribunal judiciaire de Paris.

Par cette convention, validée le 18 septembre 2024, la société DANSKE BANK A/S s'est engagée à verser au Trésor public une amende d'intérêt public d'un montant de 6 028 799 € et la somme de 300 000 € au titre des dommages et intérêts dus à l'État français.

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 (CD), du code des impositions sur les biens et les services (CIBS), du code général des impôts (CGI) et du livre des procédures fiscales (LPF).

Sur l'année 2024, l'administration des douanes est compétente pour percevoir :

- les impositions dont le fait génératrice est l'importation (ressources propres de l'Union européenne : droits de douane, droits anti-dumping...), à l'exclusion de la TVA due par les assujettis ;
- les impositions nationales dont le contrôle et le recouvrement s'effectuent « comme en matière de douane » : il s'agit principalement de la fiscalité énergétique (autre que le charbon, l'électricité et le gaz naturel), des droits de port et de l'octroi de mer ;
- les impositions en matière de contributions indirectes. Il s'agit essentiellement des accises harmonisées au niveau de l'Union européenne : alcools et boissons alcooliques et produits du tabac.

Dans le cadre de la démarche d'unification du recouvrement des prélèvements obligatoires, 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'extraction), 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, lignes et cokes (TICC) et la taxe intérieure de consommation finale d'électricité (TICFE), au 1^{er} janvier 2024 du recouvrement des contributions indirectes. Le transfert du recouvrement des taxes intérieures de consommation sur certains produits énergétiques (TICPE), initialement prévu en 2025, est reporté en 2027 à l'exception de la prise en charge des remboursements dont bénéficient les transporteurs routiers et les taxis.

L'article 181 de cette même loi a organisé à compter du 1^{er} janvier 2022, l'obligation de l'autoliquidation de la TVA à l'importation pour tout redevable identifié à la TVA en France.

Dans le cadre de leurs missions de contrôle, les agents des douanes constatent des fraudes ou des irrégularités ayant des incidences sur le montant des droits et taxes, y compris les taxes transférées à la DGFIP. Le redressement est opéré par la DGFIP ou par la DGDDI.

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 (amende, 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 (ministre chargée des Comptes publics). 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° 2022-467 du 31 mars 2022 relatif à l'exercice du droit de transaction par l'administration des douanes

Article 1

Le droit de transaction en matière d'infractions douanières, d'infractions relatives aux relations financières avec l'étranger et d'infractions relatives au contrôle de l'argent liquide est exercé par :

1° Les directeurs interrégionaux des douanes et droits indirects ou, en Guyane, en Guadeloupe, à La Réunion et à Mayotte, les directeurs régionaux des douanes et droits indirects, et les chefs de service à compétence nationale ;

2° Le ministre chargé des douanes.

Article 2

1° Sous réserve du droit d'évocation par le ministre, les directeurs interrégionaux, ou régionaux en Guyane, Guadeloupe, à La Réunion et à Mayotte, et les chefs de service à compétence nationale exercent le droit de transaction pour :

a) Les infractions douanières constatées à la charge des voyageurs et n'ayant pas donné lieu à des poursuites ;

b) Les infractions douanières et les infractions aux obligations fixées par la réglementation relative au contrôle de l'argent liquide lorsqu'elles sont dégagées de tout soupçon d'abus et ne donnent lieu qu'à des amendes de principe ;

c) Les infractions aux obligations fixées par la réglementation relative au contrôle de l'argent liquide lorsqu'elles portent sur des sommes d'argent liquide dont le montant n'excède pas 300 000 euros ;

d) Les 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 ;

e) Les infractions douanières sans droits et taxes compromis, lorsque la valeur des marchandises litigieuses n'excède pas 300 000 euros, à l'exception des contentieux impliquant des marchandises contrefaisantes pour lesquelles le seuil est fixé à une valeur de 600 000 euros sur le marché authentique.

2° Le ministre chargé des douanes statue dans les autres cas.

Article R* 247-5 du livre des procédures fiscales (LPF)

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'infracteur refuse de transiger. Les pénalités et le paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues sont alors ordonnés 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'infracteur. 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 situation¹³ 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).

Il est à noter que dans le cadre de la démarche d'unification du recouvrement fiscal, les articles 80 et 95 de la loi de finances n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 ont prévu le transfert du recouvrement des amendes judiciaires prononcées par une juridiction, de la direction générale des douanes et droits indirects à la direction générale des finances publiques. Un nouvel article 345-0 bis est créé au code des douanes. Celui-ci prévoit que « *sont recouvrées par l'administration des finances publiques comme en matière d'amendes pénales, sans préjudice de la compétence de l'Agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués prévue à l'article 707-1 du code de procédure pénale, les amendes, pénalités et confiscations en valeur prévues par les dispositions des codes, lois et règlements que l'administration des douanes est chargée d'appliquer lorsqu'elles sont prononcées par une juridiction* » à compter du 1^{er} avril 2023.

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 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.

13 Caractérisation d'un établissement stable en France entraînant un rappel de TVA.

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 l'administration des douanes

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 proportionnée et dissuasive, d'un montant inférieur au quantum encouru en justice.

2.2.2 Résultats de l'année 2024

En 2024, la douane a notifié 83 247 affaires contentieuses¹⁴, dont 12 218 ont conduit à un redressement de droits et taxes en matière douanière et 1 422 en matière de contributions indirectes, soit 16 % des infractions constatées.

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

2.2.2.1 En matière douanière

En 2024, en matière douanière, la douane a conclu 68 434 actes transactionnels (y compris 10 368 passer-outre, c'est-à-dire un règlement du dossier, sans pénalité) correspondant à 20,9 millions d'euros de pénalités.

Répartition des pénalités par mode de règlement contentieux en 2024 (douane)

	Nombre	Part relative (nombre)	Montant des pénalités [en M€]	Part relative (montant)
Justice	7 669	10 %	159,1	88 %
Transaction	68 434	90 %	20,9	12 %
Total	76 103	100 %	180	100 %

Source : DGDDI (exactions issues du SI douane effectuées au mois de février 2025)

¹⁴ Compte non tenu notamment des affaires de manquement à l'obligation déclarative d'argent liquide (MOD).

2.2.2.2 En matière de contributions indirectes

En 2024, en matière de contributions indirectes, la douane a conclu 6 982 règlements transactionnels, représentant 3,4 millions d'euros de pénalités.

Répartition des pénalités par mode de règlement contentieux en 2024 (contributions indirectes)

	Nombre	Part relative (nombre)	Montant des pénalités [en M€]	Part relative (montant)
Justice	162	2 %	1,2	26 %
Transaction	6 982	98 %	3,4	74 %
Total	7 144	100 %	4,6	100 %

Source : DGDDI (exactions issues du SI douane effectuées au mois de février 2025)

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

Les autorités douanières ne procèdent à aucune remise de droits et taxes éludés, interdites par la loi.

L'administration peut cependant 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 2024, 183 décisions ont été accordées en matière de majorations ou d'intérêts de retard, contre 279 décisions pour l'année 2023. Bien que le nombre de décisions ait diminué, le montant total des remises a fortement augmenté, passant de 1 219 070 euros en 2023 à 2 656 101 euros pour l'année 2024. Le montant moyen par remise a ainsi connu une hausse notable, passant de 4 369 euros en 2023 à 14 514 euros en 2024. Le montant maximal de remise accordée est de 612 914 euros (215 994 euros en 2023).

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.

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	165	28 434 885	11 466	172 333	6 787 577
Remise des pénalités portant sur des contentieux de contributions indirectes	7	675 764	68 196	96 538	293 839

Source : DGDDI (exactions issues du SI douane effectuées au mois de février 2025)

En 2024, 172 remises de pénalités ont été traitées et acceptées, représentant un montant total d'environ 29 millions d'euros.

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.