



Données clés

- 116 500 procédures de régularisation en cours de contrôle totalisées sur la période 2019-2021, contre environ 3 800 par an avant l'entrée en vigueur de la loi ESSOC. (source : JO Sénat du 29/12/2022 – p. 6847).
- La dynamique est réelle mais reste insuffisante au regard du potentiel.

La loi ESSOC du 10 août 2018 ambitionnait un véritable changement de paradigme : passer d'une relation de défiance à une relation fondée sur la confiance entre l'administration fiscale et les contribuables. Elle a notamment cherché à faciliter la correction par le contribuable de l'erreur commise de bonne foi en améliorant la procédure du droit à l'erreur. Dans ce but, elle a notamment étendu le bénéfice de ce droit aux intérêts de retard en matière fiscale.

Codifié à l'article L. 123-1 du Code des relations entre le public et l'administration, ce droit permet à tout contribuable commettant, de bonne foi et pour la première fois, une erreur matérielle ou une méconnaissance d'une règle applicable d'échapper aux sanctions pécuniaires, à condition de régulariser volontairement sa situation.

Ce mécanisme repose sur une présomption simple de bonne foi et constitue une rupture symbolique avec la culture du soupçon qui a longtemps marqué le droit fiscal.

Si ce droit poursuit un objectif louable, il pâtit de deux faiblesses majeures qui entravent sa pleine efficacité :

- D'une part, la notion de « première fois », conditionnant les effets de ce droit, reste indéfinie par la loi comme par les textes réglementaires, laissant à l'administration une marge d'appréciation considérable. Cette imprécision nuit à la sécurité juridique des contribuables et contredit directement l'objectif d'intelligibilité poursuivi par la loi ESSOC elle-même. Elle crée un flou que le législateur est tenu de combler.
- D'autre part, le dispositif demeure économiquement trop peu attractif : une réduction des intérêts de retard limitée à 50 % en cas de régularisation spontanée ne constitue pas une incitation suffisante pour encourager les contribuables à se signaler volontairement à l'administration lorsqu'ils pensent avoir commis une erreur.

Or, une relation apaisée et de confiance entre les contribuables et l'administration fiscale participe directement au consentement à l'impôt et, corrélativement, au paiement de l'impôt justement dû. Pour atteindre cet objectif, le droit à l'erreur doit devenir à la fois plus efficace, par une définition législative de la notion de « première fois » fondée sur une approche sectorielle et temporelle, et plus attractif par une augmentation significative de la décote des intérêts de retard. Ces deux leviers, réunis, permettront de consacrer une véritable présomption de bonne foi du contribuable, en faisant du droit à l'erreur un outil de régularisation volontaire réellement incitatif et juridiquement sécurisé.

LE 122^e CONGRÈS DES NOTAIRES DE FRANCE PROPOSE :

ADOPTÉE

De renforcer le mécanisme du droit à l'erreur en :

- **Définissant la notion de « première fois » par voie législative.**

Ainsi, au premier alinéa de l'article L. 123-1 du Code des relations entre le public et l'administration, après les mots « pour la première fois », sont insérés les mots suivants :

« Étant précisé que constitue une première erreur toute méconnaissance ou erreur matérielle portant sur un impôt déterminé n'ayant pas fait l'objet d'une demande de rectification sur le fondement du droit à l'erreur, ni d'une procédure de rectification contradictoire ou d'une taxation d'office notifiée au cours des cinq années précédentes, (...) » ;

- **Consacrant une décote de principe de 80 % des intérêts de retard**, pouvant être portée, sur demande et à l'appréciation souveraine de l'administration, jusqu'à 100 % des intérêts de retard suivant les situations particulières du contribuable, les autres conditions du droit à l'erreur demeurant inchangées.