

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts**  
**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : 13O2125-30/04/1996

Date de publication : 30/04/1996

**SOUS-SECTION 5 CAS PARTICULIERS**

---

**Sommaire :**

[SOUS-SECTION 5](#)  
[Cas particuliers](#)

**SOUS-SECTION 5**

---

**Cas particuliers**

---

**A. DÉGRÈVEMENTS D'OFFICE EN FAVEUR DES CONTRIBUABLES DE CONDITION MODESTE**

1Les dégrèvements sont prononcés d'office au bénéfice des contribuables satisfaisant à des conditions particulières (cf. 13 Q 311), en application de l'article R\* 211-1, 2e alinéa, du LPF.

En la matière, les délais prévus à l'article [R\\* 196-2](#) du LPF ne peuvent être opposés aux contribuables qui, n'ayant pas été dégrévés d'office, demandent par voie de réclamation à en bénéficier.

La seule prescription applicable dans ce cas est la prescription trentenaire du droit commun (cf. 13 Q 311, n° 25).

**B. DEMANDE EN RESTITUTION DE DROITS DE MUTATION PAR DÉCÈS FORMULÉE EN APPLICATION DE CONVENTIONS INTERNATIONALES**

2 Certaines conventions tendant à éviter les doubles impositions en matière de droits de mutation par décès, prévoient les conditions de l'imputation des impôts étrangers sur l'impôt français et, le cas échéant, la restitution de partie de ce dernier.

En particulier, ces conventions peuvent envisager des modalités spéciales de restitution, notamment en ce qui concerne les délais impartis.

Or, en vertu de la règle posée par l'article 55 de la Constitution du 4 octobre 1958, les traités ou accords internationaux ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celles des lois internes.

Par suite, le délai général de réclamation de l'article [R\\* 196-1](#) du LPF doit demeurer sans incidence sur les règles tracées dans les conventions internationales en cause et dans les instructions données pour l'application de ces conventions.

### C. DEMANDES FONDÉES SUR LA NON-CONFORMITÉ D'UNE RÈGLE DE DROIT DONT IL A ÉTÉ FAIT APPLICATION À UNE RÈGLE DE DROIT SUPÉRIEURE

3 Il résulte du 2<sup>e</sup> alinéa de l'article L. 190 du LPF issu de l'article 36 de la loi de finances rectificative pour 1989 (n° 89-936 du 29 décembre 1989) que les actions tendant à la réduction ou à la décharge d'une imposition ou à l'exercice de droits à déduction relèvent des règles propres du contentieux fiscal même lorsque ces actions sont fondées sur la non-conformité de la règle de droit dont il a été fait application, à une règle de droit supérieure (cf. [13 O 1141](#) ).

L'ensemble des règles du contentieux fiscal s'applique à ces actions, qu'il s'agisse de dispositions législatives ou réglementaires. Il en est ainsi notamment des délais de réclamation (art. [R\\* 196-1](#) et suiv.).

4 Le troisième alinéa de l'article L. 190 du LPF issu de l'article 36 de la loi de finances rectificative précitée concerne les actions tendant au paiement d'une somme ou les actions en responsabilité lorsque la non-conformité de la règle de droit a été révélée par **une décision juridictionnelle**.

Les demandes mentionnées ci-dessus sont présentées et instruites dans les conditions prévues au Livre des procédures fiscales.

Ainsi, en application de l'article [R\\* 196-1-c](#) de ce livre, le délai de recours dont disposent les contribuables pour présenter leur réclamation est décompté à partir de l'événement motivant la demande (décision de justice révélant la non-conformité).

Le troisième alinéa de l'article L. 190 du LPF précise toutefois que les actions en restitution ou en paiement d'une somme « ne (peuvent) porter que sur la période postérieure au 1<sup>er</sup> janvier de la quatrième année précédant celle où la décision révélant la non-conformité est intervenue ».

La recevabilité de la demande s'apprécie donc tant au regard du délai dans lequel elle a été présentée qu'au regard de la période sur laquelle portent les conclusions (cf. [13 O 1142](#)).

Ainsi viole l'article L 190, al. 3 du LPF, le jugement qui, pour accueillir la demande de restitution de la taxe de 3 % acquittée au titre des années 1983 et 1984, par une société ayant son siège en Suisse, après avoir relevé que les décisions constatant la non-conformité de l'article 990 D, ancien, du CGI avec la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 avaient été rendues les 28 février 1989 et 21 décembre 1990 par la Cour de Cassation, écarte la règle procédurale de droit interne comme insusceptible d'entraver l'application de la convention franco-suisse et de permettre à la France de conserver des impositions que cette convention lui interdisait de percevoir (Cour de Cassation, arrêt du 30 mai 1995, n° 1133 P).

5Le paragraphe II de l'article 36 de la loi de finances rectificative pour 1989 prévoit que les dispositions de cet article s'appliquent aux demandes introduites postérieurement à la date d'entrée en vigueur de la loi. Sont donc visées les réclamations présentées à compter du 1er janvier 1990.

#### D. CONSÉQUENCES DE L'ILLÉGALITÉ D'UNE DISPOSITION RÉGLEMENTAIRE

6L'article 2 du décret du 28 novembre 1983 prévoit que, lorsqu'une décision juridictionnelle devenue définitive émanant des tribunaux administratifs ou du Conseil d'État a prononcé l'annulation d'un acte non réglementaire par un motif tiré de l'illégalité du règlement dont cet acte fait application, l'autorité compétente est tenue, nonobstant l'expiration des délais de recours, de faire droit à toute demande ayant un objet identique et fondée sur le même motif lorsque l'acte concerné n'a pas créé de droits au profit de tiers.

Cette disposition ne trouve plus à s'appliquer en matière fiscale depuis l'entrée en vigueur de l'article 36 de la loi n° 89-936 du 29 décembre 1989, codifié aux 2e et 3e alinéas de l'article L. 190 du LPF.

#### E. ACOMPTES OU VERSEMENTS PROVISIONNELS

7Les contestations susceptibles de s'élever au sujet des acomptes ou versements provisionnels ne sont pas soumises aux règles du contentieux de l'impôt mais entrent dans le domaine du contentieux du recouvrement (cf. [13 Q 5](#)).

À cet égard, il importe d'éviter toute confusion entre les « demandes en restitution d'impôt » et les « demandes en restitution d'excédents de versements provenant d'acomptes provisionnels » <sup>1</sup>.

#### F. RESTITUTION D'IMPÔTS CONSÉCUTIVE AU REMBOURSEMENT D'AVANCES FAITES À DES ASSOCIÉS

8Lorsque des sommes considérées comme des revenus distribués au sens de l'article 111-a du CGI sont remboursées à la personne morale qui les avait versées, la fraction des impositions auxquelles leur attribution avait donné lieu est restituée aux bénéficiaires ou à leurs ayants cause sous certaines conditions.

La restitution est ordonnée sur demande de l'intéressé adressée au directeur des Services fiscaux du département dans lequel le requérant avait son domicile ou son principal établissement au 1er janvier de l'année de la réclamation. Cette demande doit être présentée au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le remboursement a été opéré (CGI, ann. III, art. 49 *quinquies* et II).

**1** Par exception, cependant, les demandes de remboursement d'acomptes provisionnels d'impôt sur les sociétés entrent dans le domaine du « Contentieux de l'impôt » et non dans celui du « Contentieux du recouvrement » dès lors que ces acomptes sont pris en charge par le comptable du Trésor sur bordereaux-avis ou copies de fiches P 277 et figurent sur un bordereau récapitulatif, lequel bordereau vaut rôle (procédure de recouvrement non informatisée).