

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-DJC-COVID19-10-20200403

Date de publication : 03/04/2020

DGFIP

DJC - COVID19 - Adaptation par ordonnances des délais de procédures administratives et juridictionnelles - Incidences sur les missions de la DGFIP

Positionnement du document dans le plan :

Sommaire :

- I. Règles générales relatives à la prorogation de délais
 - A. Délais concernés et période de référence
 - B. Report de l'échéance du terme des diligences qui auraient dû être accomplies pendant la période de référence
- II. Délais et procédures applicables en matière administrative
 - A. Suspension des délais contraints durant lesquels l'administration doit prendre position
 - B. Règles spécifiques aux missions relevant de la compétence de la DGFIP
 1. Mesures particulières en matière de contrôle fiscal, de rescrit fiscal et de déclaration servant à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes
 - a. En matière de contrôle fiscal
 - b. En matière de rescrit fiscal
 - c. En matière de déclarations
 2. Dispositions particulières pour le recouvrement des créances publiques

AVERTISSEMENT

Les nouveaux commentaires figurant dans le présent document font l'objet d'une consultation publique du 3 avril au 13 avril 2020 inclus pour permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs remarques éventuelles à l'administration. Ces remarques doivent être formulées par courriel adressé à l'adresse suivante : bureau.jf2a@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Dès la présente publication, vous pouvez vous prévaloir de ces commentaires jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

1

Afin de tenir compte des difficultés que rencontrent, du fait de l'épidémie de covid-19, tant les usagers que l'administration, pour réaliser dans les délais requis les différents actes ou formalités qui leur

incombent, plusieurs ordonnances du 25 mars 2020, prises en application de [l'article 11 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19](#) et publiées au journal officiel du 26 mars 2020, adaptent les délais en principe applicables, selon le cas en les suspendant ou en fixant un report de la date de validité des actes concernés après une période de référence qu'elles déterminent. Ainsi, les actes, recours, actions en justice ou formalités diverses qui auraient dû être réalisés durant la période de crise sanitaire pourront être régulièrement effectués après la fin de la crise dans les délais supplémentaires prévus par les ordonnances.

10

Pour les déclarations fiscales, aucun report d'échéance n'est prévu par ordonnance. Sauf dans le cas des mesures de report prises par instruction aux services (services des impôts des entreprises (SIE) et services des impôts des particuliers (SIP)) et accordées sur demande des contribuables (par exemple : échéances d'impôts directs de mars), les contribuables sont tenus de déclarer et de payer leurs dettes fiscales selon les règles et le calendrier de droit commun.

20

Le a et le b du 2° du I de l'article 11 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19 autorisent le Gouvernement à prendre, dans un délai de trois mois, par voie d'ordonnance, toute mesure relevant du domaine de la loi permettant de faire face aux conséquences, notamment de nature administrative ou juridictionnelle, de la propagation de l'épidémie de covid-19 et des mesures prises pour limiter cette propagation.

Dans le cadre de cette habilitation, [l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 relative à la prorogation des délais échus pendant la période d'urgence sanitaire et à l'adaptation des procédures pendant cette même période](#) prend diverses mesures générales s'appliquant tant aux usagers qu'à l'administration. Elle comporte en outre des dispositions spécifiques en matière fiscale et de recouvrement, à ses articles 10 et 11.

30

Par ailleurs, deux ordonnances du même jour, [ordonnance n° 2020-304 portant adaptation des règles applicables aux juridictions de l'ordre judiciaire statuant en matière non pénale et aux contrats de syndic de copropriété](#) et [ordonnance n° 2020-305 portant adaptation des règles applicables devant les juridictions de l'ordre administratif](#), adaptent les règles applicables respectivement aux juridictions de l'ordre judiciaire statuant en matière non pénale et aux juridictions de l'ordre administratif (pour plus de précisions sur ce point, se rapporter à la [circulaire du ministère de la Justice du 26 mars 2020](#)). Ces deux ordonnances ne sont pas commentées dans la présente publication mais concernent notamment le contentieux fiscal.

I. Règles générales relatives à la prorogation de délais

A. Délais concernés et période de référence

40

Sauf dispositions spéciales de [l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020](#), cette dernière s'applique aux délais qui arrivent à échéance entre le 12 mars 2020 et l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire déclaré dans les conditions de l'article 4 de la loi d'urgence précitée.

Ne font pas partie du champ d'application du Titre I de l'ordonnance, un certain nombre de délais tels ceux applicables en matière pénale et de procédure pénale, ceux prévus en matière d'élections régies par le code électoral ou ceux encadrant les mesures privatives de liberté. N'en font pas non plus partie les délais et mesures aménagés directement par la [loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de covid-19](#).

L'ordonnance ne reporte pas les délais qui ont expiré avant le 12 mars 2020.

Par ailleurs, sous réserve notamment des précisions apportées dans les développements qui suivent en matière de prescription d'assiette et de recouvrement, l'ordonnance ne suspend ni ne reporte les délais qui expirent après la fin du mois suivant la cessation de l'état d'urgence sanitaire.

B. Report de l'échéance du terme des diligences qui auraient dû être accomplies pendant la période de référence

50

Les actes, recours, action en justice, formalité, inscription, déclaration, notification ou publication prescrits par la loi ou le règlement et qui devaient être réalisés durant la période de référence (§ 40), n'emporteront pas l'effet attaché à leur inexécution (nullité, sanction, caducité, forclusion, prescription, inopposabilité, irrecevabilité, péremption, désistement d'office, application d'un régime particulier, non avenu ou déchéance d'un droit), s'ils sont réalisés dans un délai qui ne peut excéder, à compter de la fin de la période mentionnée au § 40, le délai légalement imparti pour agir, dans la limite de deux mois.

Ainsi, les délais fixés pour réaliser les actes et formalités précités qui auraient dû expirer pendant l'état d'urgence sanitaire ou le mois suivant la fin de ce dernier recommencent à courir un mois après la fin de l'état d'urgence sanitaire pour leur durée initiale plafonnée à deux mois.

Exemples :

Hypothèse 1 :

- Un acte doit être réalisé dans un délai d'un mois qui expire le 26 avril 2020 ;
- L'état d'urgence se termine le 24 mai 2020, soit le terme prévu par [l'article 4 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence](#).

Début de la période neutralisée	Terme du délai pour agir	Fin de l'état d'urgence sanitaire	Terme du délai pour réaliser l'acte qui n'a pu l'être
12/03/2020	26/04/2020	24/05/2020	24/07/2020

24 juillet = 24 mai + 1 mois neutralisé après la fin de l'état d'urgence + délai d'un mois

Hypothèse 2:

- Un acte doit être réalisé dans un délai de trois mois qui expire le 26 avril 2020 ;
- L'état d'urgence se termine le 24 mai 2020, soit le terme prévu par [l'article 4 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence](#).

Début de la période neutralisée	Terme du délai pour agir	Fin de l'état d'urgence sanitaire	Terme du délai pour réaliser l'acte qui n'a pu l'être
12/03/2020	26/04/2020	24/05/2020	24/08/2020

24 août = 24 mai + 1 mois neutralisé après la fin de l'état d'urgence + délai de trois mois plafonné à deux mois

60

La précision selon laquelle sont concernés par les dispositions de cet article, les actes « prescrits par la loi ou le règlement » exclut les actes prescrits par des stipulations contractuelles.

70

Le II de [l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020](#) prévoit expressément que le report ne s'applique pas aux déclarations servant à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes.

L'article 11 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 prévoit des mesures spéciales pour le recouvrement de l'ensemble des créances relevant des comptables publics.

80

Par ailleurs, les ordonnances mentionnées au § 30 relatives aux règles applicables aux juridictions de l'ordre judiciaire et de l'ordre administratif adaptent les délais applicables aux procédures devant les juridictions de l'ordre judiciaire statuant en matière non pénale et aux juridictions de l'ordre administratif. Ces règles sont donc notamment applicables en matière de contentieux fiscal.

II. Délais et procédures applicables en matière administrative

A. Suspension des délais contraints durant lesquels l'administration doit prendre position

90

Ces dispositions s'appliquent aux administrations de l'État, aux collectivités territoriales, à leurs établissements publics administratifs ainsi qu'aux organismes et personnes de droit public et de droit privé charge d'une mission de service public administratif, y compris les organismes de sécurité sociale (ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020, art. 6).

L'article 7 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 prévoit que sont suspendus, pour la période de référence (§ 40) définie au I de l'article 1^{er} de l'ordonnance n° 2020-306 (soit la période comprise entre le 12 mars 2020 et l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire) les délais, y compris les délais d'instruction intermédiaires, notamment ceux tendant à la vérification de la complétude du dossier et à la possibilité de solliciter des pièces complémentaires :

- qui n'ont pas expiré avant le 12 mars 2020 ;
- à l'issue desquels une décision, un accord ou un avis peut ou doit intervenir ou est acquis implicitement.

Sont concernés par ces dispositions, l'absence d'opposition d'une administration à une demande présentée par un contribuable.

100

En outre, l'article 7 de l'ordonnance n° 2020-306 prévoit également que le point de départ des délais qui auraient dû commencer à courir pendant la même période de référence est reporté jusqu'à l'achèvement de celle-ci.

Pour ce qui concerne la matière fiscale, cet article permet notamment de suspendre les délais des procédures d'agrément pouvant conduire à une décision favorable tacite qui courent ou qui vont courir entre le 12 mars 2020 et, au plus tard, l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire.

Les délais continueront à courir ou commenceront à courir à compter de la fin de cette période.

Exemple : Une demande d'agrément relative à un investissement outre-mer est parvenue à l'administration fiscale (administration centrale) le 20 décembre 2019.

En principe, un accord tacite de l'administration est encouru en l'absence de réponse au plus tard le 20 mars 2020 (délai de trois mois), ce délai pouvant être interrompu par une demande d'information avant cette date.

L'ordonnance n° 2020-306 suspend ce délai à compter du 12 mars 2020. Le délai restant à courir à la date de début de la suspension, soit huit jours, recommencera à courir à compter de la date d'expiration de la période de suspension.

B. Règles spécifiques aux missions relevant de la compétence de la DGFIP

1. Mesures particulières en matière de contrôle fiscal, de rescrit fiscal et de déclaration servant à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes

a. En matière de contrôle fiscal

110

Le 1° du I de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 suspend les délais de prescription du droit de reprise qui arrivent à terme le 31 décembre 2020 pour une durée égale à celle de la période comprise entre le 12 mars 2020 et l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la fin de l'état d'urgence sanitaire (soit la période de référence définie au § 40).

Exemple : Dans l'hypothèse où l'état d'urgence sanitaire prendrait fin le 12 mai 2020, des rectifications afférentes à l'impôt sur le revenu dû à raison des revenus de 2017 pourront être notifiées jusqu'au 31 mars 2021.

Le 2° du I de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 suspend en outre, pendant la période précitée, tant pour le contribuable que pour les services de l'administration fiscale, l'ensemble des délais prévus dans le cadre de la conduite des procédures de contrôle et de recherche en matière fiscale.

Exemple : Lorsque le contribuable a reçu le 4 mars 2020 la réponse de l'administration à ses observations suite à l'envoi d'une proposition de rectification, la durée antérieure à la suspension à prendre en compte pour la détermination du délai de trente jours prévu à l'article R*. 59-1 du livre des procédures fiscales (LPF) pour saisir la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (CIDTCA) est de sept jours (soit du 5 au 11 mars 2020). Si, comme dans l'exemple 1, la période de suspension s'achève le 4 juin 2020, le délai de trente jours sera échu vingt-trois jours (30 jours – 7 jours) après la fin de cette période, soit le 27 juin 2020. Le contribuable pourra donc saisir la CIDTCA jusqu'au 28 juin 2020 (ce délai de trente jours doit être considéré comme un délai franc ; dès lors, pour son calcul, il doit être fait abstraction du jour du point de départ du délai et de celui de son échéance).

Par ailleurs, le 3° du I de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 suspend les délais prévus à l'article 32 de la loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance, relatif à l'expérimentation de la limitation de la durée des contrôles administratifs sur certaines entreprises dans les régions Hauts-de-France et Auvergne-Rhône-Alpes.

b. En matière de rescrit fiscal

120

Le 2° du I de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 suspend, pendant la période comprise entre le 12 mars 2020 et l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la fin de l'état d'urgence sanitaire, tant pour le contribuable que pour les services de l'administration fiscale, le cours des délais applicables en matière de rescrit sans qu'une décision en ce sens de l'autorité administrative soit nécessaire. Ainsi, aucun rescrit n'interviendra tacitement durant ladite période.

Le premier alinéa du I de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 précise en outre que la suspension de la période de référence s'applique aussi aux demandes qui sont déposées et donc dont le délai d'instruction commence pendant cette même période.

c. En matière de déclarations

130

S'agissant des déclarations servant à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes, le II de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 dispose

que le report des formalités déclaratives prévu par l'article 2 de l'ordonnance ne s'applique pas à ces dernières.

2. Dispositions particulières pour le recouvrement des créances publiques

140

S'agissant des créances dont le recouvrement incombe aux comptables publics, l'article 11 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 dispose que les délais prévus à peine de nullité, caducité, forclusion, prescription, inopposabilité ou déchéance d'un droit ou d'une action sont suspendus pendant la durée de l'état d'urgence sanitaire augmentée de trois mois (selon les termes de la loi, ces délais « sont suspendus jusqu'au terme d'un délai de deux mois suivant la fin de la période mentionnée » au I de l'article 1^{er} de l'ordonnance, elle-même égale à la période d'état d'urgence augmentée d'un mois, § 40).

La suspension s'applique tant aux délais en cours à la date du 12 mars 2020 qu'aux délais commençant à courir à compter de cette date.

Cette disposition s'applique à l'ensemble des créances recouvrées par un comptable public. Sont donc concernées tant les créances fiscales que les recettes non fiscales de l'État et des établissements publics nationaux, les produits locaux et les amendes.

Exemple :

Hypothèses :

- une créance d'une collectivité locale correspondant à des frais de cantine a fait l'objet d'un titre de recette émis le 24 septembre 2015 et d'un acte interruptif de prescription le 18 avril 2016 ;
- l'état d'urgence sanitaire prend fin le 12 mai 2020.

Afin d'éviter la prescription de l'action en recouvrement, le comptable doit en principe effectuer un acte interruptif au plus tard le 18 avril 2020. S'il n'a pas pu être réalisé à cette dernière date, l'acte interruptif pourra valablement être effectué jusqu'au 18 septembre 2020.