

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-PREA-10-30-19/08/2020

Date de publication : 19/08/2020

REC - Modalités et mesures préalables à l'action en recouvrement - Phase préliminaire à l'action en recouvrement - Compensation

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement

Modalités et mesures préalables à la mise en oeuvre de l'action en recouvrement

Titre 1 : Phase préliminaire à l'action en recouvrement

Chapitre 3 : Compensation

Sommaire :

- I. Les mécanismes de la compensation
 - A. Le cadre juridique de la compensation fiscale
 - B. Les obstacles à la compensation
 - 1. Situations de concours
 - 2. Procédures d'apurement collectif du passif
- II. La mise en œuvre de la compensation fiscale

1

L'article L. 257 B du Livre des procédures fiscales (LPF) instaure une compensation fiscale de recouvrement. L'article R. 257 B-1 du LPF organise les modalités pratiques d'information du contribuable.

I. Les mécanismes de la compensation

5

La compensation correspond en droit civil à l'extinction totale ou partielle de deux obligations réciproques entre les mêmes personnes, ayant pour objet une somme d'argent. Elle peut être conventionnelle, légale ou judiciaire.

Le livre des procédures fiscales prévoit deux types de compensations en matière d'assiette :

- la compensation en cours de procédure de rectification prévue à l'article L. 80 du LPF ;
- la compensation contentieuse, devant l'administration ou le juge de l'impôt prévue à l'article L. 203 du LPF, à l'article L. 204 du LPF et à l'article L. 205 du LPF.

En matière de paiement de l'impôt, l'[article L. 257 B du LPF](#) instaure une compensation fiscale de recouvrement. Elle est purement fiscale, c'est à dire qu'elle ne concerne que les produits fiscaux. En outre, elle intervient à la seule initiative du comptable public.

A. Le cadre juridique de la compensation fiscale

10

L'[article L. 257 B du LPF](#) dispose que le comptable public compétent peut affecter au paiement des impôts, droits, taxes, pénalités ou intérêts de retard dus par un redevable les remboursements, dégrèvements ou restitutions d'impôts, droits, taxes, pénalités ou intérêts de retard constatés au bénéfice de celui-ci.

Cette compensation est purement fiscale c'est à dire que seuls les produits fiscaux sont concernés à l'exclusion des amendes pénales, produits divers, redevances domaniales, droits de douanes, etc.

Il autorise les comptables publics compétents à procéder eux-mêmes, d'office, à cette compensation. Elle est opérée à l'initiative de l'administration et le contribuable ne peut ni s'en prévaloir pour se dispenser d'acquitter une dette fiscale (en vertu du principe de l'insaisissabilité des deniers publics), ni s'y opposer. Toutefois, le redevable peut solliciter du comptable qu'il effectue une telle compensation pour apurer une dette d'impôts.

20

Les créances doivent être liquides et exigibles.

La compensation est assimilée à un paiement. Elle ne peut donc avoir lieu qu'entre dettes liquides ([code civil \(C. civ.\), art. 1347-1](#)). Une dette est liquide quand son existence est certaine dans son principe et son montant (exprimé en euro) déterminé.

Une créance est exigible lorsque son titulaire est en droit de contraindre le débiteur au paiement sans qu'aucun obstacle, temporaire ou perpétuel, ne l'en empêche.

Le comptable public doit donc disposer d'un titre exécutoire indispensable pour exercer des poursuites. Toutefois, la compensation n'étant pas juridiquement une mesure de poursuite, la compensation n'a pas à être précédée d'une mise en demeure de payer ou d'une lettre de relance.

Ainsi, une compensation ne peut se produire entre des créances affectées d'un terme tant que celles-ci ne sont pas arrivées à échéance. En revanche, dès lors que la créance du comptable est authentifiée, elle est exigible (la prescription quadriennale commence à courir dès l'envoi de l'avis de mise en recouvrement (AMR) et il peut inscrire privilège et hypothèque).

En présence d'une demande de sursis de paiement accompagnant une réclamation d'assiette recevable ([LPF, art. L. 277](#)) ou d'un plan de règlement respecté ([CGI, art. 1929 quater](#)), la créance n'est pas exigible ; dès lors le comptable ne peut procéder à la compensation.

B. Les obstacles à la compensation

La compensation se heurte dans certains cas à des interdictions qui tendent à assurer, soit la protection des tiers, soit celle de l'une ou l'autre des parties.

1. Situations de concours

30

La compensation n'a pas lieu au préjudice des droits acquis à un tiers ([C. civ., art. 1347-7](#)).

Il en est ainsi notamment en cas de saisie intervenue à une date antérieure à celle à laquelle les conditions nécessaires à la compensation ont été réunies. La compensation n'a pas lieu si la créance du redevable sur l'administration (deuxième terme) a été appréhendée par un tiers par la voie d'une procédure de saisie-attribution dont l'acte initial est antérieur à la date de la décision de la compensation, étant entendu que cet obstacle disparaît si l'opposition ainsi pratiquée n'est pas jugée valable.

En revanche, une telle procédure est sans effet sur la compensation si elle est engagée postérieurement à ladite date. En pareille hypothèse, le saisissant ne pourrait se voir attribuer éventuellement que le reliquat de la créance après compensation.

2. Procédures d'apurement collectif du passif

40

En cas d'ouverture d'une procédure d'apurement collectif du passif, la compensation produit ses effets si les conditions requises ont été réunies antérieurement au jugement déclaratif, que ce soit avant ou pendant la période suspecte, quand bien même elle ne serait invoquée qu'après le jugement.

La compensation n'a pas lieu si le jugement qui prononce le redressement judiciaire ou la liquidation judiciaire est antérieur à la date de la décision de la compensation. En revanche, elle doit être invoquée, s'il est postérieur à cette date.

50

Cette règle, qui est également applicable en cas d'ouverture d'une procédure de suspension provisoire des poursuites, ne souffre aucune exception. Il est précisé notamment que l'interdiction d'opposer la compensation subsiste même lorsque l'administration a recouvré son droit de poursuite individuelle dans les conditions prévues par les dispositions de l'[article L. 643-11 du Code de commerce \(C. com.\)](#).

60

Le jugement ouvrant la procédure emporte, de plein droit, interdiction de payer toute créance née antérieurement au jugement d'ouverture, à l'exception du paiement par compensation de créances connexes, article L. 622-7 du C. com.. La compensation pour connexité ne peut être invoquée pour apurer une créance antérieure à l'ouverture de la procédure collective que si celle-ci a été régulièrement déclarée à la procédure ([Cass. com., décision du 14 mars 1995, Bull. Civ. IV n° 77, p.72](#))

Étant étrangère à tout mécanisme de connexité, la compensation fiscale ne saurait s'appliquer aux procédures d'apurement collectif du passif (il n'est donc pas possible de compenser une dette antérieure au jugement d'ouverture avec une créance postérieure à ce jugement).

En revanche, elle peut intervenir avant l'ouverture d'une procédure collective, dès lors que la créance n'a pas été déclarée (dans le cas contraire elle ne serait plus exigible) ou après l'ouverture de la procédure collective dès lors que la demande de paiement de la créance détenue sur le Trésor est postérieure au jugement, comme la créance fiscale.

II. La mise en œuvre de la compensation fiscale

70

L'[article R. 257 B-1 du LPF](#) énonce que lorsqu'il exerce la compensation prévue à l'[article L. 257 B du LPF](#), le comptable public notifie au redevable un avis lui précisant la nature et le montant des sommes affectées au paiement de la créance.

80

Conformément à la jurisprudence de l'ordre administratif, le redevable peut contester cette compensation dans les deux mois de la réception de cet avis suivant la procédure des oppositions aux actes de poursuites (LPF, art. L. 281 et LPF, art. R*. 281-1 à LPF, art. R*. 281-5).

En revanche, l'avis de compensation, qui n'est qu'un document informatif et non un acte de poursuite, ne peut faire l'objet d'une contestation sur sa forme devant le juge de l'exécution.

90

Selon les juridictions administratives, si la compensation n'est pas juridiquement un acte de poursuite, ses effets sont analogues à ceux d'une double saisie réciproque de deniers et comme telle, contestable suivant la procédure spéciale des oppositions. Dès lors, l'avis de compensation sera adressé au redevable par courrier recommandé avec accusé de réception.

100

La pratique de la compensation consiste à constater l'existence de celle-ci afin de lui donner sa traduction comptable.

Après l'accomplissement des formalités d'ordonnancement, le comptable public notifie un exemplaire de l'avis de compensation à l'intéressé sous pli recommandé avec accusé de réception. Il apure à due concurrence le compte débiteur du redevable.

Sous réserve qu'aucun événement survenu antérieurement n'y fasse obstacle, la compensation s'opère à la date de la décision. C'est donc cette date – et non celle à laquelle il est envisagé de l'invoquer – qu'il convient de retenir pour apprécier s'il, existe ou non un empêchement à sa réalisation.