

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-DG-20-50-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 07/07/2021

CTX - Contentieux de l'assiette de l'impôt - Dispositions communes - Intérêts moratoires au profit de l'État

Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux

Contentieux de l'assiette de l'impôt : dispositions générales

Titre 2 : Dispositions communes

Chapitre 5 : Intérêts moratoires

Section 2 : Intérêts moratoires à la charge des contribuables

Sommaire :

I. Conditions de mise en œuvre des intérêts moratoires dus par les contribuables

A. Juridiction concernée

1. Instance devant le tribunal administratif

2. Absence d'instance juridictionnelle

3. Soumission d'office

4. Application des intérêts moratoires en cas de désistement volontaire ou consécutif à une transaction

B. Sursis de paiement

C. Procédure d'imposition

II. Impôts concernés

A. Impositions passibles des intérêts moratoires

B. Impositions non passibles des intérêts moratoires

1

L'article L209 du Livre des procédures fiscales (LPF) prévoit, dans certaines situations, un versement d'intérêts moratoires par les contribuables au profit de l'Etat

Il résulte de ce texte que lorsque le tribunal administratif rejette totalement ou partiellement la demande d'un contribuable tendant à obtenir l'annulation ou la réduction d'une imposition établie en matière d'impôts directs à la suite d'une rectification ou d'une taxation d'office, les cotisations ou fractions de cotisations maintenues à la charge du contribuable et pour lesquelles celui-ci avait présenté une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires au taux de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts (CGI). Ces intérêts moratoires ne sont pas dus sur les cotisations ou fractions de cotisations d'impôts soumises à l'intérêt de retard mentionné à l'article 1727 du CGI.

Ces dispositions sont également applicables en cas de désistement du contribuable auprès de la juridiction saisie.

Sur demande justifiée du contribuable, le montant des intérêts moratoires est réduit du montant des frais éventuellement engagés pour la constitution des garanties propres à assurer le recouvrement des impôts contestés.

Les intérêts courent du premier jour du treizième mois suivant celui de la date limite de paiement jusqu'au jour du paiement effectif des cotisations. Ils sont recouverts dans les mêmes conditions et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que les impositions auxquelles ils s'appliquent.

I. Conditions de mise en œuvre des intérêts moratoires dus par les contribuables

A. Juridiction concernée

1. Instance devant le tribunal administratif

10

L'article L209 du LPF vise « le tribunal administratif ».

Ainsi, la demande du contribuable doit avoir été rejetée totalement ou partiellement par le tribunal administratif.

Remarque :

L'article L209 du LPF, dans sa rédaction initiale, visait « une juridiction ». Toutefois, il est apparu conforme à la volonté du législateur de ne faire application des dispositions de cet article que dans l'hypothèse où un contribuable, qui a obtenu le sursis de paiement, voit sa demande rejetée par le tribunal administratif. Les dispositions de l'article L209 du LPF ont été modifiées à cet effet par l'article 35 de la loi de finances rectificative pour 1994 (n° 94-1163 du 29 décembre 1994). Se trouve ainsi confirmée la doctrine administrative antérieure selon laquelle les dispositions de l'article L209 du LPF dans sa rédaction initiale ne sont applicables que lorsque le contribuable voit sa requête rejetée par le tribunal administratif

20

Les intérêts moratoires ne sont pas dus lorsque la demande est accueillie en première instance, alors même que cette décision serait ultérieurement réformée à l'initiative de l'Administration par la juridiction d'appel ou, le cas échéant, après introduction d'un recours en cassation devant le Conseil d'Etat, la procédure contentieuse aboutissant, en définitive, au rétablissement des impositions contestées.

Dans la situation inverse, lorsque la juridiction d'appel prononce le dégrèvement des impositions ayant précédemment fait l'objet d'un jugement défavorable au contribuable, les intérêts moratoires réclamés à l'issue de la procédure de première instance se trouvent dépourvus de base légale et doivent être annulés ou remboursés.

2. Absence d'instance juridictionnelle

30

Dans le cas où la contestation assortie du sursis de paiement ne dépasse pas le stade de la réclamation et ne fait pas l'objet d'une instance devant le tribunal administratif, le redevable ne peut être tenu au paiement d'intérêts moratoires quel que soit le délai dans lequel intervient la décision de l'Administration.

3. Soumission d'office

40

Les décisions de rejet total ou partiel intervenues au titre des réclamations soumises d'office au tribunal administratif par l'Administration ouvrent droit à intérêts moratoires au profit du Trésor dans les mêmes conditions que lorsque le tribunal est saisi par le contribuable (cf. **§ 10.**).

4. Application des intérêts moratoires en cas de désistement volontaire ou consécutif à une transaction

50

Les intérêts moratoires sont dus lorsque le contribuable, qui a obtenu le sursis de paiement, se désiste de l'instance qu'il avait précédemment engagée devant le tribunal administratif.

La conclusion d'une transaction emporte désistement de toute instance concernant l'imposition en cause.

B. Sursis de paiement

60

Il résulte de l'[article L209 du LPF](#) que les cotisations ou fractions de cotisations maintenues à la charge du contribuable qui ouvrent droit à versement d'intérêts moratoires au profit de l'Etat sont celles qui ne sont pas payées et pour lesquelles le contribuable a demandé à bénéficier du sursis de paiement..

C. Procédure d'imposition

70

Les dispositions prévues par l'[article L209 du LPF](#) ne visent pas toutes les décisions de rejet total ou partiel prises par le tribunal (ou consécutives aux désistements des contribuables) mais seulement celles prises en matière d'impôts directs établis à la suite d'une rectification ou d'une taxation d'office.

Remarque

Les intérêts moratoires sont également dus lorsque le contribuable concerné s'est désisté de son instance juridictionnelle ([LPF, art. L LPF, at. L209, 2e alinéa](#)).

II. Impôts concernés

80

L'[article L209 du LPF](#) ne vise que les impositions établies en matière d'impôts directs à la suite d'une rectification ou d'une taxation d'office.

Il précise en outre que les intérêts moratoires ne sont pas dus sur les cotisations ou fractions de cotisations d'impôts soumises à l'intérêt de retard mentionné à l'[article 1727 du CGI](#).

A. Impositions passibles des intérêts moratoires

90

En pratique, les intérêts moratoires prévus par l'[article L209 du LPF](#) ne s'appliquent qu'aux seules cotisations supplémentaires d'impositions visées par la majoration de 10 % prévue par l'[article 1730 du CGI](#), pour lesquelles l'application de l'intérêt de retard prévu par l'[article 1727 du CGI](#) est exclue pour la période postérieure à la mise en recouvrement.

En effet, il résulte du [2 du IV de l'article 1727 du CGI](#) que l'intérêt de retard prévu par ce texte cesse d'être décompté lorsque la majoration prévue à l'[article 1730 du CGI](#) est applicable.

En cas de redressements ou de taxation d'office, les dispositions de l'[article L 209 du LPF](#) précité prévoyant le versement d'intérêts moratoires, ont pour objet de renforcer la sanction déjà applicable sous forme d'une majoration de 10 % en cas de paiement tardif paiement des sommes dues au titre :

- de l'impôt sur le revenu ;
- des contributions sociales recouvrées comme en matière d'impôt sur le revenu ;
- de la taxe d'habitation ;
- des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties ;
- des impositions recouvrées comme les impositions précitées ;
- de l'impôt de solidarité sur la fortune.

B. Impositions non passibles des intérêts moratoires

100

Il s'agit essentiellement des impôts directs qui ne sont pas visés par l'[article 1730 du CGI](#).

Remarque :

Le service des impôts ne connaît, en ce qui concerne le contentieux de l'assiette de l'impôt, que les seules réclamations relatives à la base sur laquelle est liquidé le montant de la participation au développement de la formation professionnelle continue.

En ce qui concerne ces impôts, l'[article 1731 du CGI](#) prévoit que tout retard dans leur paiement est sanctionné par l'application de l'intérêt de retard visé à l'[article 1727 du CGI](#) et d'une majoration de 5% du montant des sommes dont le versement a été différé.

Les intérêts moratoires ne sont pas dus à raison de ces cotisations ou fractions de cotisations.

L'Administration a d'ailleurs considéré dès l'origine que, compte tenu des intentions du législateur, les dispositions de l'[article L209 du LPF](#) ne concernaient, en pratique, que les impôts recouvrés par les comptables du Trésor et donnant lieu, le cas échéant, à la majoration forfaitaire de 10 % pour paiement tardif.

En effet, tout retard dans le paiement des impôts directs visés par l'[article 1731 du CGI](#), est sanctionné notamment par l'application de l'intérêt de retard visé à l'[article 1727 du CGI](#). Le préjudice subi par le Trésor se trouve ainsi réparé proportionnellement au retard apporté au recouvrement des impositions litigieuses.