

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-PART-10-30-16/02/2018

Date de publication : 16/02/2018

Date de fin de publication : 31/12/2018

REC - Mise en recouvrement et paiement des impôts des Particuliers - Impositions établies par voie de rôle - Délais de paiement

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement

Mise en recouvrement et paiement des impôts des particuliers

Titre 1 : Impositions établies par voie de rôle

Chapitre 3 : Délais de paiement

Sommaire :

I. Économie générale de la mesure

A. Conditions pour bénéficier du dispositif

B. Mise en œuvre du dispositif

II. Modalités pratiques d'application du dispositif

A. Dispositions pratiques d'octroi de délais BBR

B. Cas des contrats conclus avant la mise en recouvrement du rôle d'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux

1

Le cas général des demandes de délais de paiement est évoqué au [BOI-REC-PREA-20-10](#).

Le présent document expose plus spécifiquement en matière d'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux, le cas particulier des baisses brutales de revenus (BBR).

Le décret n°2004-77 du 21 janvier 2004 relatif à l'octroi de délais de paiement en matière d'impôt sur le revenu (code général des impôts (CGI), ann. III, art. 357 H) a institué au bénéfice des contribuables percevant des salaires, indemnités ou pensions, et dont les revenus du foyer fiscal d'une année donnée diminuent d'au moins 30% par rapport à l'année précédente, un droit à des délais de règlement pour le paiement de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux pouvant aller jusqu'au 31 mars de l'année suivant celle de l'émission du rôle. La mesure constitue un droit pour le contribuable qui peut s'en prévaloir dès la constatation de la baisse des revenus, avant même

I. Économie générale de la mesure

A. Conditions pour bénéficier du dispositif

10

Les contribuables qui perçoivent des revenus entrant dans la catégorie des traitements, salaires, indemnités, pensions et rentes viagères bénéficient, sur leur demande, de délais de paiement pour l'impôt sur le revenu et prélèvement sociaux dû par le foyer fiscal au titre des revenus perçus l'année précédente ([CGI, ann. III, art. 357 H](#)).

Les comptables publics sont tenus d'accorder ces délais dès lors qu'une baisse de plus de 30% est constatée entre le montant des revenus mentionnés supra et perçus au titre du mois où est effectuée la demande et un montant de revenus de référence (cf. **I-A § 30**).

20

Les catégories de revenus concernées par le dispositif sont :

- les revenus salariaux : traitements et salaires ;
- les revenus de remplacement : indemnités, retraites, pensions et rentes viagères.

En revanche, sont exclues les situations trouvant leur origine dans une baisse des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), des bénéfices non commerciaux (BNC) et des bénéfices agricoles (BA), ces catégories de revenus étant par nature très fluctuantes en cours d'année ou d'une année sur l'autre.

Sont également exclues les baisses de revenus patrimoniaux (revenus fonciers et de capitaux mobiliers).

30

L'ampleur de la baisse s'apprécie en comparant le montant des revenus du foyer fiscal du mois de la baisse rapporté à un « revenu de référence ». Cette diminution en taux doit être au moins égale à 30%.

Si le foyer fiscal ne perçoit que des revenus salariaux et / ou de remplacement tels que définis au **I-A § 20**, le montant du revenu de référence correspond à la moyenne de ces mêmes revenus perçus au cours des trois derniers mois précédant celui de la baisse.

Si le foyer fiscal perçoit en plus d'autres catégories de revenus (BIC, BNC, BA et revenus patrimoniaux), le revenu de référence comprend, outre le revenu déterminé tel que ci-dessus, la moyenne mensuelle des revenus de ces autres catégories perçus l'année précédente.

La méthode de calcul pour déterminer le pourcentage de la baisse est la suivante :

A = montant des revenus BIC, BNC, BA et patrimoniaux perçus en N-1

B = montant des revenus salariaux et de remplacement perçus le mois de la baisse

C = montant des revenus salariaux et de remplacement perçus les trois mois précédant le mois de la baisse

Ces informations permettent de déterminer le montant du revenu dit de référence D :

$$D = (A/12 + C/3)$$

Le pourcentage de baisse est ainsi égal à : $[D - (A/12 + B)] / D \times 100$

(se reporter à l'exemple figurant au [II-B § 170](#))

40

Les délais au titre de la baisse brutale de revenus (BBR) sont octroyés quelle que soit la cause de la baisse des revenus (chômage, maladie, changement de situation professionnelle ou familiale, départ à la retraite etc.) et que celle-ci soit prévisible ou non.

Ils ne sont pas remis en cause en cas de retour à meilleure fortune du contribuable en cours d'année.

50

Il convient de souligner que les contribuables ayant fait l'objet d'une procédure d'imposition d'office en ce qui concerne l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux faisant l'objet de la demande de délais de paiement ne peuvent bénéficier de ce dispositif ([CGI, ann. III, art. 357 H](#)).

B. Mise en œuvre du dispositif

60

Afin de déterminer l'ampleur de la baisse des revenus du foyer fiscal induite par la diminution des revenus d'activité ou de remplacement, le contribuable doit produire, pour chacun des membres du foyer percevant des revenus :

- les trois derniers bulletins de salaire ou justificatifs de revenus de remplacement pour les mois précédant le mois de baisse des revenus ;
- le bulletin de salaire ou justificatif de revenus de remplacement du mois au cours duquel la baisse est intervenue.

70

Les délais BBR courent à compter du mois de la demande et jusqu'au 31 mars de l'année suivant celle de la mise en recouvrement de l'imposition ([CGI, ann. III, art. 357 H](#)).

Le comptable peut accorder des délais au-delà de cette date butoir si la situation du contribuable le justifie, notamment en cas de diminution très importante des revenus du foyer fiscal.

Le contribuable peut également obtenir un échéancier plus court s'il le souhaite.

80

Dès la constatation d'une diminution des revenus éligibles au moins égale à 30%, le contribuable peut demander le bénéfice du dispositif pour le paiement de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux.

Le contribuable peut le solliciter toute l'année, avant même la mise en recouvrement du rôle, dès lors que ses revenus subissent une baisse au moins égale au seuil fixé et que cette baisse est intervenue avant la date limite de paiement du solde de l'impôt concerné. Les délais de paiement intègrent dans ce cas le solde de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux.

Par ailleurs, le comptable veille à accepter les demandes qui interviennent dans les jours qui suivent la date limite de paiement de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux indiquée sur l'avis d'imposition.

Pour les contribuables mensualisés, la demande de délais de paiement doit être effectuée avant le dernier prélèvement de l'année. Le comptable procède alors à une sortie anticipée du système de prélèvements mensuels pour l'année en cours, au plus tard le 30 novembre. Cette sortie anticipée n'empêche pas la reconduction tacite du contrat de mensualisation l'année suivante.

90

Les délais BBR sont accordés sans constitution préalable de garanties par le contribuable.

100

Dans le prolongement de ce dispositif réglementaire, les comptables traitent avec la bienveillance les éventuelles demandes de délais de paiement pour les impôts locaux (taxes foncières et taxe d'habitation - contribution à l'audiovisuel public) présentées par les contribuables concernés par la baisse brutale de revenus.

S'agissant de demandes de délais de paiement qui ne relèvent pas du dispositif « Baisse Brutale de Revenus », leur traitement par le comptable public est assuré dans les conditions habituelles en prenant en considération la situation des contribuables (sur ce dispositif, se reporter au [BOI-REC-PREA-20-10](#)).

II. Modalités pratiques d'application du dispositif

A. Dispositions pratiques d'octroi de délais BBR

110

L'octroi de délais BBR donne lieu à l'établissement par le comptable, en double exemplaire :

- d'un contrat reprenant les droits et obligations du contribuable et de l'administration fiscale ;
- de l'échéancier accordé au contribuable.

Le contrat et l'échéancier sont signés de chacune des parties et un exemplaire est remis au contribuable.

120

Le montant des échéances est déterminé en rapportant le montant de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux dû, diminué des acomptes versés au moment de la demande, au nombre de mois restant à courir jusqu'au terme du délai : le 31 mars de l'année suivante ou le délai fixé par le comptable (cf. [I-B § 70](#)).

130

Les échéances du contrat de paiement peuvent être réglées par prélèvement sur un compte bancaire, par virement, par chèque bancaire ou en numéraire.

Le mode de paiement par prélèvement automatique est systématiquement proposé par le comptable.

140

L'octroi de délais BBR est assorti de la remise de la majoration de 10% pour défaut ou retard de paiement, sans nécessité d'une demande expresse du contribuable, sous réserve du respect de l'échéancier.

Le comptable procède à la remise de la majoration à l'issue du versement de la dernière échéance, sans nouvelle information du contribuable, celle-ci ayant précédemment été assurée lors de l'établissement du contrat.

150

Lorsque l'échéancier n'est pas respecté par le contribuable, une lettre de relance est envoyée à ce dernier afin qu'il régularise sa situation.

A défaut de régularisation, le contribuable perd le bénéfice de la mesure. Le comptable poursuit alors le recouvrement par toutes voies de droit du solde de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux et de la majoration de 10%.

B. Cas des contrats conclus avant la mise en recouvrement du rôle d'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux

160

Lorsque le contrat est conclu avant la mise en recouvrement du rôle, l'échéancier est établi jusqu'en septembre sur la base de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux mis en recouvrement l'année précédente, et comporte une clause de rendez-vous fixé à cette date.

Lors du rendez-vous, dès lors que l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux est émis, les échéances restantes sont déterminées et un avenant au contrat est établi en double exemplaire. Chaque exemplaire de l'avenant est signé par le comptable et le contribuable, et un exemplaire est remis à ce dernier.

170

Exemple de mise en œuvre du dispositif :

- Situation du foyer fiscal composé de Monsieur et Madame avant la demande :

Monsieur : salarié, salaire mensuel moyen perçu en N-1 de 2 290 €

Madame : exerce une profession indépendante et est titulaire de bénéfices non commerciaux (BNC), revenu annuel perçu en N-1 de 21 960 €

Montant de l'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux (IR-PS) N-2 mis en recouvrement en N-1 = 2 195 €

Le contribuable a versé le premier acompte provisionnel le 15 février N : 730 €

- Situation après la baisse brutale de revenus :

Monsieur est licencié en mars N. Il constate une baisse de revenus à compter d'avril N : il perçoit 975 € alors qu'il a perçu en moyenne sur les trois mois précédents la constatation de la diminution un montant de revenus de 2 370 €.

Le contribuable demande en mai N au comptable public des délais de paiement pour l'IR-PS portant sur les revenus N-1.

- Calcul de l'ampleur de la baisse :

Détermination du montant du revenu de référence :

Montant mensuel moyen des revenus de Monsieur perçus au cours des trois derniers mois : 2 370 €

Montant mensuel moyen des revenus de Madame perçus en N-1 : 1 830 € [soit 21 960 € / 12]

Montant du revenu de référence = 4 200 € [soit 2 370 € + 1 830 €]

Taux de baisse des revenus : $[4\,200\text{ €} - (1\,830\text{ €} + 975\text{ €})] / 4\,200\text{ €} \times 100 = 33,21\%$

- Établissement de l'échéancier : Délais de paiement accordés

Le contribuable sollicite des délais de paiement en mai N, alors que le montant de l'IR-PS N-1 n'est pas encore mis en recouvrement. L'échéancier est donc établi sur la base du montant de l'IR-PS N-2 diminué du versement effectué au titre du premier acompte provisionnel le 15 février

N, soit : $2\,195\text{ €} - 730\text{ €} = 1\,465\text{ €}$.

Le contribuable a ainsi droit, à compter de sa demande effectuée en mai N, à des délais de paiement allant jusqu'en mars N+1, soit 11 mois, avec des mensualités de 133 € chacune (la dernière étant fixée à 135 €). Le contrat signé avec le contribuable prévoit un point de rendez-vous en septembre N, pour recalculer les échéances d'octobre N à mars N+1 en fonction de l'impôt émis.

- Avenant au contrat :

L'impôt sur le revenu et prélèvements sociaux N-1 mis en recouvrement en N s'élève à 2 635 €. Le contribuable s'est acquitté à la date de son rendez-vous en septembre N de 5 mensualités (de mai à septembre inclus) de 133 € chacune.

L'échéancier doit être révisé de la manière suivante :

Il doit porter sur le solde de l'IR-PS N-1 réellement dû, soit, en tenant compte de tous les versements effectués en l'acquit de cet impôt : $2\,635\text{ €} - [730\text{ €} + (5 \times 133\text{ €})] = 1\,240\text{ €}$

Le nombre de mensualités restantes est de 6 (octobre N à mars N+1).

Le contribuable bénéficie en conséquence d'un avenant au contrat précédemment conclu, précisant qu'il a droit à des délais de paiement d'octobre N à mars N+1, soit 5 mensualités de 206 € chacune et une dernière mensualité de 210 €.