

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-DG-20-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

### CTX - Contentieux de l'assiette de l'impôt - Dispositions communes – Compensation

---

#### Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux

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

Titre 2 : Dispositions communes

Chapitre 4 : Compensation

#### 1

Le présent chapitre est uniquement consacré à la compensation « d'assiette », opérée lors de la procédure contentieuse.

#### Remarque :

S'agissant de la compensation « d'assiette » effectuée au stade de la procédure de rectification, il convient de se référer au [BOI-CF-PGR-30-50](#). Il est rappelé à cet égard que l'Administration peut au cours des opérations de contrôle ou de redressement, effectuer des compensations entre les insuffisances d'imposition constatées et les surtaxes commises au préjudice du contribuable. Des compensations peuvent être opérées dans les mêmes conditions au profit du contribuable à l'encontre duquel l'Administration effectue un redressement.

Pour la compensation de « recouvrement », réalisée par les comptables lors du recouvrement des impositions, il convient de se reporter au [BOI-REC-PREA-10-30](#).

#### 10

Au cours de l'instruction d'une réclamation ou d'une instance juridictionnelle, l'Administration et le contribuable disposent de même d'un droit de compensation qu'ils tiennent soit des principes généraux de la procédure contentieuse, soit des dispositions des articles [L203 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) à [L205 du LPF](#), corollaires en matière contentieuse, de l'[article L80 du LPF](#) concernant la procédure de rectification.

#### 20

Au plan jurisprudentiel, il a pu être parfois constaté une certaine tendance à ce que les règles générales de la procédure contentieuse soient invoquées plutôt que les dispositions des articles [L203 du LPF](#) à [L205 du LPF](#), lorsqu'il s'agit de compenser une surtaxe par une omission ou une insuffisance dans les limites du débat contentieux initial.

**Remarque :**

La tendance susvisée résulte pour l'essentiel de la jurisprudence du Conseil d'État, les tribunaux de l'ordre judiciaire ont relativement peu d'occasions de se prononcer au sujet de la compensation.

**30**

Par ailleurs, toujours au sein d'un même débat contentieux, la jurisprudence distingue entre la compensation et la substitution de base légale (cf. [BOI-CTX-DG-20-40-10](#), § 30 et 40), qui peut être invoquée comme moyen de justifier en défense le bien-fondé d'une imposition mais ne peut en revanche servir d'unique fondement à une demande de compensation présentée au titre des articles [L203 du LPF](#) à [L205 du LPF](#).

*En ce sens : cf. CE, arrêt du 21 mars 1975, n° 87573.*

**40**

Si la distinction entre les deux formes de compensation - résultant des règles générales de la procédure contentieuse, ou des dispositions des articles [L203 du LPF](#) à [L205 du LPF](#) - n'a aucune incidence sur le plan pratique, au contraire la distinction entre compensation et substitution de base légale revêt une importance particulière, les conditions d'exercice de l'une ou de l'autre étant différentes, notamment à l'égard de la procédure d'imposition (cf. [BOI-CTX-DG-20-40-10](#), § 110 et suivants).

**50**

En conséquence, il y a lieu d'examiner successivement :

- la compensation et la substitution de base légale susceptibles d'être opposées par l'Administration, compte tenu de leurs domaines et conditions d'exercice respectifs (section 1, [BOI-CTX-DG-20-40-10](#)) ;
- la compensation susceptible d'être invoquée par le contribuable (section 2, [BOI-CTX-DG-20-40-20](#)).