

Références

**Cour de cassation
chambre commerciale**

Audience publique du mardi 9 décembre 2014

N° de pourvoi: 13-24365

Publié au bulletin

Cassation

Mme Mouillard (président), président

Me Foussard, SCP Gatineau et Fattaccini, avocat(s)

Texte intégral

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que la société Conception bureautique et organisation du travail (la société) a demandé au juge de l'exécution d'annuler des commandements de payer et un avis à tiers détenteur ainsi qu'une saisie de droits d'associés et de valeurs mobilières et de déclarer prescrite l'action en recouvrement d'impôts sur les sociétés exercée par le comptable public au titre des années 1987, 1988 et 1989 ;

Sur le premier moyen, pris en ses première et deuxième branches, et le troisième moyen, pris en ses cinquième et sixième branches, réunis :

Sur la recevabilité du moyen, contestée par la défense :

Attendu que le moyen, qui vise un texte réglementaire non susceptible de faire l'objet d'une question prioritaire de constitutionnalité et qui est de pur droit, est recevable ;

Et sur le moyen :

Vu les articles L. 281 et R.* 281-5 du livre des procédures fiscales, 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen et 6 § 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

Attendu que, pour rejeter les demandes de la société, l'arrêt constate que, lors de son recours préalable, la société n'a soulevé aucun moyen de nullité des actes litigieux ; qu'il retient, par motifs propres et adoptés, que le litige porté devant le juge de l'exécution est délimité par le contenu de cette réclamation de sorte que celui-ci ne peut connaître d'aucun moyen de droit nouveau qui n'a pas été soumis à l'administration et que les dispositions de l'article R.* 281-5 du livre des procédures fiscales ne sont en rien contraires au droit à un procès équitable, ni ne violent le principe d'égalité devant la justice dès lors, d'une part, qu'elles n'interdisent pas au contribuable d'avoir accès à un juge après le rejet de son recours amiable devant l'administration et, d'autre part, qu'elles ne font nullement obstacle à ce que le contribuable conteste devant la juridiction compétente le bien-fondé du refus opposé par l'administration fiscale, pourvu que cette demande ait été présentée dans le délai de deux mois prévu par l'article R.* 281-2 du même livre ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que les dispositions de l'article R.* 281-5 ne font pas obstacle à ce que le contribuable soulève devant le juge de l'exécution des moyens de droit nouveaux, à la condition que ces derniers n'impliquent pas l'appréciation de pièces justificatives ou de circonstances de fait omises dans sa demande préalable au chef de service, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

Sur le troisième moyen, pris en ses première et deuxième branches :

Vu les articles L. 281, R.* 281-1 et R.* 281-5 du livre des procédures fiscales et R. 421-5 du code de justice administrative ;

Attendu que, si les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques, dont la perception incombe aux comptables publics, doivent être adressées, dans un délai défini, à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites, et ce, avant toute saisine de la juridiction compétente pour en connaître, à peine d'irrecevabilité de la demande présentée à celle-ci, cette irrecevabilité

n'est opposable au demandeur qu'à la condition qu'il ait été précisément informé, par l'acte de poursuite, des modalités et des délais de recours, ainsi que des dispositions des articles R.* 281-4 et R.* 281-5 du livre des procédures fiscales ;

Attendu que, pour dire irrecevables les contestations de la société sur la régularité des actes de poursuite antérieurs à 2011, l'arrêt retient que la société ne justifie d'aucune réclamation dans le délai de deux mois auprès de l'administration fiscale ;

Attendu qu'en se déterminant ainsi, sans rechercher, comme elle y était invitée, si la société avait été précisément informée, par les actes de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que des dispositions des articles R.* 281-4 et R.* 281-5 du livre des procédures fiscales, la cour d'appel n'a pas légalement justifié sa décision ;

Et sur le même moyen, pris en sa septième branche :

Vu les articles L. 257-0 A du livre des procédures fiscales et 28 de la loi n° 84-16 du 11 janvier 1984 ;

Attendu que les décisions portant nomination dans la fonction publique de l'Etat doivent faire l'objet d'une publication suivant les modalités fixées par décret en Conseil d'Etat ; que le défaut de publication d'un acte administratif à caractère réglementaire ne constitue pas un vice propre de cet acte et que les tribunaux de l'ordre judiciaire sont compétents pour constater, s'il y a lieu, une publicité incomplète d'un tel acte ; que l'annulation d'un commandement de payer, dès lors qu'elle est demandée pour une telle irrégularité de forme, ressortit au juge de l'exécution ;

Attendu que, pour rejeter la demande d'annulation du commandement de payer du 31 août 2011, l'arrêt retient que celui-ci a été signé par un comptable public nommé par arrêté du 26 octobre 2010, signé par un administrateur civil agissant lui-même par délégation du directeur général des finances publiques en vertu d'un arrêté ministériel de délégation de signature du 7 octobre 2010, publié le 13 octobre 2010, renouvelé par arrêté du 10 avril 2011, publié le jour même, et qu'il est justifié de la nomination du directeur général des finances publiques par décret du 10 avril 2008, publié au Journal officiel le 11 avril 2008 ;

Attendu qu'en se déterminant ainsi, sans rechercher, comme elle y était invitée, si la nomination du comptable public avait elle-même été publiée lorsque ledit commandement a été délivré, la cour d'appel n'a pas légalement justifié sa décision ;

PAR CES MOTIFS et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

CASSE ET ANNULE, dans toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 16 mai 2013, entre les parties, par la cour d'appel de Paris ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Paris, autrement composée ;

Condamne le comptable public responsable du service des impôts des particuliers du 8ème arrondissement de Paris aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande de la société Conception bureautique et organisation du travail ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du neuf décembre deux mille quatorze.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Gatineau et Fattaccini, avocat aux Conseils, pour la société Conception bureautique et organisation du travail.

PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'AVOIR dit n'y avoir lieu à sursis à statuer aux fins de question préjudicielle et, en conséquence, d'AVOIR confirmé les jugements déferés, rendus par le Juge de l'exécution du Tribunal de grande instance de Paris les 12 avril et 6 septembre 2012 et, y ajoutant, d'AVOIR condamné la SARL CBOT à payer au responsable du service des impôts des particuliers du 8ème arrondissement la somme de 8 000 euros en application de l'article 700 du Code de procédure civile ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE « selon l'article R. 285-1 du Livre des procédures fiscales "le juge se prononce exclusivement au vu des justifications qui ont été présentées au chef de service. Les redevables qui l'ont saisi ne peuvent ni lui soumettre des pièces justificatives autres que celles qu'ils ont déjà produites à l'appui de leurs mémoires, ni invoquer des faits autres que ceux exposés dans ces mémoires" ; Considérant que ces dispositions ne sont en rien contraires au droit à un procès équitable, ni ne violent le principe d'égalité devant la justice dès lors d'une part, qu'elles n'interdisent pas au contribuable d'avoir accès à un juge après que son recours devant l'Administration ait été rejeté et d'autre part, qu'elles ne font nullement obstacle à ce que dans un tel cas le contribuable conteste devant la juridiction administrative le bien fondé du refus opposé par l'administration fiscale, pourvu que cette demande ait été présentée à celui-ci dans le délai de deux mois prévu par l'article R.

281-2 ; Considérant par ailleurs qu'aux termes de l'article R. 121-1 du code des procédures civiles d'exécution le juge de l'exécution ne peut ni modifier le dispositif de la décision de justice qui sert de fondement aux poursuites, ni en suspendre l'exécution ; qu'en l'espèce les commandements de payer et avis à tiers détenteur (ATD) ont été délivrés en vertu de décisions et titres de recouvrement dont il n'est pas contesté qu'ils ont été rendus exécutoires par l'autorité compétente ; qu'il est d'ailleurs admis par l'appelante elle-même que suite au jugement du 7 janvier 2003 du tribunal administratif de PARIS elle ne bénéficie d'aucun sursis à paiement ; Que la demande de sursis à statuer aux fins de question préjudicielle sera rejetée » ;

ET AUX MOTIFS du jugement du 12 avril 2012 ÉVENTUELLEMENT ADOPTÉS QUE « l'article R.281-5 du livre des procédures fiscales dispose que le juge se prononce exclusivement au vu des justifications qui ont été présentées au chef de service. Les redevables qui l'ont saisi ne peuvent ni lui soumettre des pièces justificatives autres que celles qu'ils ont déjà produites à l'appui de leurs mémoires, ni invoquer des faits autres que ceux exposés dans ces mémoires. En droit, le litige porté devant le juge de l'exécution est délimité par le contenu de la réclamation contentieuse adressée à l'administration, de sorte que le juge ne peut connaître d'aucun moyen de droit nouveau, de quelque nature que ce soit, qui n'a pas été soumis à l'administration. En l'espèce, dans son recours préalable auprès de l'administration fiscale matérialisé par courrier du 10 mai 2011, la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL (CBOT) ne demande que l'annulation de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 sur le seul moyen de la prescription, au regard de l'article L. 274 du livre des procédures fiscales, des créances fiscales visées à l'acte. L'administration, dans sa réponse du 14 juin 2011, fait valoir que la prescription ne peut lui être opposée compte tenu des commandements de payer délivrés. Il est constant que la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL (CBOT) n'a jamais soulevé, dans le cadre du recours préalable, aucun moyen de nullité des commandements de payer qui lui ont été délivrés le 4 février 2003, 21 février 2006 et 5 mars 2008, de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 délivré entre les mains de la Compagnie Financière Edmond Rothschild et de sa notification du 2 mai 2011. Par conséquent, la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL (CBOT) ne pouvant ignorer les dispositions de l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales, qui sont visées par les commandements délivrés et par l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et qui doivent recevoir application, celles-ci, qui visent à établir le respect du contradictoire, n'apparaissant pas contraire à l'article 6-1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, il y lieu de la déclarer irrecevable en sa demande d'annulation des actes précités » ;

1. ALORS QUE l'article R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales, en ce qu'il contraint le juge à se prononcer exclusivement au vu des pièces justificatives produites à l'appui de la demande administrative préalable du redevable et des faits exposés dans le cadre de cette demande, méconnaît le droit à un recours juridictionnel effectif ainsi que le droit à un procès équitable, dès lors qu'il interdit au redevable d'invoquer devant le juge des arguments qui résultent de la seule nécessité de réfuter les motifs invoqués par l'administration fiscale pour rejeter cette demande ; qu'en l'espèce, pour affirmer que ce texte n'était pas contraire au droit au procès équitable, ni ne violait « le principe d'égalité devant la justice » et refuser de saisir le juge administratif d'une question préjudicielle en ce sens, la Cour d'appel s'est bornée à affirmer que ledit texte n'interdisait au contribuable ni d'avoir accès à un juge après que son recours devant l'administration eut été rejeté, ni de contester devant la juridiction administrative le bien fondé du refus opposé par l'administration fiscale, pourvu que cette demande ait été présentée à celle-ci dans le délai de deux mois prévu par l'article * R. 281-2 du même Code ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, comme elle y était invitée, si l'invocation pour la première fois devant le juge judiciaire, par la société CBOT, de l'irrégularité des commandements de payer délivrés le 4 février 2003, le 21 février 2006 et le 5 mars 2008, et de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et de sa notification du 2 mai 2011 n'était pas rendue recevable par le fait que c'était l'administration fiscale elle-même qui avait invoqué l'existence de ces actes pour s'opposer au moyen tiré de la prescription de l'action en recouvrement des impositions en cause invoqué par la société CBOT dans sa demande administrative préalable du 9 mai 2011, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du droit à un recours juridictionnel effectif et à un procès équitable, garantis par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

2. ALORS en tout état de cause QU' en ne procédant pas à la recherche sollicitée par la première branche, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du droit à un procès équitable, impliquant l'égalité des armes et le respect du principe de la contradiction, garantis par l'article 16 de la déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen et par l'article 6 § 1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

3. ALORS QU' en l'absence de jurisprudence établie du juge administratif, il appartient à ce dernier de s'assurer que le pouvoir réglementaire n'a pas excédé sa compétence en édictant une règle de procédure qui met en cause des règles ou principes de valeur constitutionnelle ; qu'en l'espèce, la Cour d'appel a refusé de surseoir à statuer et de saisir le juge administratif d'une question préjudicielle tirée de la conformité de l'article R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales à l'article 34 de la Constitution, et à l'article 16 de la déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen en ce que le premier texte contraint le juge à se prononcer exclusivement au vu des pièces justificatives produites à l'appui de la demande administrative préalable du redevable et des faits exposés dans le cadre de cette demande, restriction que l'article L. 281 dudit Livre, sur le fondement duquel ce texte réglementaire a été édicté, ne prévoit pas et qui porte atteinte au principe d'égalité devant la justice et au droit à un recours juridictionnel effectif ; que, partant, en statuant comme elle l'a fait, en l'absence de jurisprudence établie du juge administratif sur la conformité de l'article R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales à l'article 34 de la Constitution et à l'article 16 de la déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen, la Cour d'appel a violé ce dernier texte, ensemble la loi des 16-24 août 1790 ;

4. ALORS QUE les comptables du Trésor qui n'ont fait aucune poursuite contre un contribuable retardataire pendant quatre années consécutives, à partir du jour de la mise en recouvrement du rôle perdent leur recours et sont déchus de tous droits et de toute action contre ce redevable ; que, pour statuer comme elle l'a fait, la Cour d'appel a encore affirmé que le juge de l'exécution ne peut ni modifier le dispositif de la décision de justice

qui sert de fondement aux poursuites, ni en suspendre l'exécution ; qu'en l'espèce les commandements de payer et avis à tiers détenteur avaient été délivrés en vertu de décisions et titres de recouvrement dont il n'était pas contesté qu'ils avaient été rendus exécutoires par l'autorité compétente, et qu'il était admis par la société CBOT que suite au jugement du 7 janvier 2003 du tribunal administratif de Paris, elle ne bénéficiait d'aucun sursis à paiement ; qu'en se déterminant par de tels motifs inopérants, dès lors que l'existence d'un jugement ayant constaté l'existence d'une créance ainsi que de décisions et de titres de recouvrement rendus exécutoires par l'administration fiscale ne faisaient pas obstacle à la prescription quadriennale de l'action de recouvrement résultant de tels titres et décisions, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L. 274 du Livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable en la cause.

DEUXIÈME MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé les jugements déferés, rendus par le Juge de l'exécution du Tribunal de grande instance de Paris les 12 avril et 6 septembre 2012 et, y ajoutant, d'AVOIR condamné la SARL CBOT à payer au responsable du service des impôts des particuliers du 8ème arrondissement la somme de 8 000 euros en application de l'article 700 du Code de procédure civile ;

AUX MOTIFS QUE « les contestations de la société CBOT portent sur la validité des actes suivants : - commandements de payer délivrés les 4 février 2003, 21 février 2006 et 5 mars 2008, - avis à tiers détenteur délivré le 14 avril 2011 entre les mains de la COMPAGNIE FINANCIERE EDMOND DE ROTHSCHILD et sa notification du 2 mai 2011, (jugement du 12 avril 2012), - saisie de droits d'associés et de valeurs mobilières pratiquée le 5 décembre 2006 entre les mains de la COMPAGNIE FINANCIERE EDMOND DE ROTHSCHILD et sa dénonciation du 8 décembre 2006, - commandement de payer du 31 août 2011 et sa signification 20 septembre 2011, (jugement du 6 septembre 2012) ; Considérant qu'en vertu de l'article L. 281 du livre des procédures fiscales, relèvent du juge de l'exécution les contestations relatives au recouvrement qui portent sur la régularité en la forme de l'acte de poursuites, du juge de l'impôt celles qui portent sur l'existence de l'obligation de payer, le montant de la dette compte tenu des paiements effectués et l'exigibilité de la somme réclamée ; Considérant que la société CBOT invoque l'extinction de l'action en recouvrement faute d'acte de poursuite régulier depuis le jugement du tribunal administratif de PARIS du 7 janvier 2003 ; Considérant que les contestations de l'appelante portent sur l'existence de la créance et son exigibilité et relèvent du juge de l'impôt ; qu'elles échappent ainsi à la compétence du juge de l'exécution et de la cour statuant avec les mêmes pouvoirs et ce même, si comme soutenu en l'espèce, cette question n'est que la conséquence de la prétendue irrégularité formelle des actes de poursuite ; Que le moyen invoqué de ce chef par la société CBOT sera rejeté » ;

1. ALORS QUE relève du juge de l'exécution la contestation qui a trait à l'irrégularité en la forme des actes de poursuite invoqués par l'administration fiscale, quand bien même cette irrégularité aurait pour conséquence la prescription de l'action en recouvrement ; qu'en affirmant, au contraire, que les contestations de la société CBOT, en ce qu'elle invoquait l'extinction de l'action en recouvrement de l'administration fiscale en l'absence d'acte de poursuite régulier en la forme depuis le jugement du tribunal administratif de Paris du 7 janvier 2003, portaient sur l'existence de la créance et son exigibilité, de sorte qu'elles relevaient du seul juge de l'impôt, même si la prescription de cette action n'était que la conséquence de l'irrégularité formelle ainsi alléguée, la Cour d'appel a violé l'article L. 281 du Livre des procédures fiscales ;

2. ALORS subsidiairement QUE les tribunaux de l'ordre judiciaire sont seuls compétents pour se prononcer sur la validité ou les effets des voies d'exécution utilisées pour le recouvrement d'impôts, sauf à renvoyer les parties à faire trancher par le juge de l'impôt compétent les questions préjudicielles dont dépend la solution du litige et, en ce cas, à surseoir à statuer ; que, pour écarter les contestations de la société CBOT qui invoquait l'extinction, à raison de la prescription, de l'action en recouvrement de l'administration fiscale en l'absence d'acte de poursuite régulier en la forme depuis le jugement du tribunal administratif de Paris du 7 janvier 2003, la Cour d'appel a énoncé que ces contestations portaient sur l'existence de la créance et son exigibilité, de sorte qu'elles relevaient du seul juge de l'impôt, quand bien même la prescription de cette action serait la conséquence de l'irrégularité formelle ainsi alléguée ; qu'en statuant ainsi, quand il revenait alors à la Cour d'appel de renvoyer les parties à faire trancher par le juge de l'impôt compétent la question préjudicielle dont dépendait la solution du litige et, en ce cas, de surseoir à statuer, la Cour d'appel a violé l'article L. 281 du Livre des procédures fiscales.

TROISIÈME MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé les jugements déferés, rendus par le Juge de l'exécution du Tribunal de grande instance de Paris les 12 avril et 6 septembre 2012 et, y ajoutant, d'AVOIR condamné la SARL CBOT à payer au responsable du service des impôts des particuliers du 8ème arrondissement la somme de 8 000 euros en application de l'article 700 du Code de procédure civile ;

AUX MOTIFS QU' « il résulte des articles R. 281-1 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales que la demande préalable à l'Administration doit être accompagnée de toutes les justifications utiles, sur lesquelles le juge se prononce exclusivement ; que le litige porté devant le juge de l'exécution est délimité par le contenu de cette réclamation préalable, de sorte qu'il n'est pas possible d'accueillir un moyen de droit nouveau ; - commandements de payer des 4 février 2003, 21 février 2006, saisie de droits d'associés et de valeurs mobilières du 5 décembre 2006, commandement de payer du 5 mars 2008 : Considérant que pour tous ces actes de poursuites la société CBOT ne justifie d'aucune réclamation dans le délai de deux mois auprès de l'administration fiscale ; que toutes ses contestations relatives à ces actes, y compris celles portant sur le défaut de qualité de leurs auteurs, sont irrecevables en application des articles R. 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales ; - avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et notification de cet avis du 2 mai 2011 : Considérant que la réclamation formulée le 10 mai 2011 par le conseil de l'appelante contre cet avis à tiers détenteur tend à son annulation au motif que les créances fiscales qui y sont visées sont prescrites en

application des dispositions de l'article L. 274 du livre des procédures fiscales ; que le représentant de l'administration fiscale a rejeté cette réclamation en indiquant que la prescription invoquée n'était pas acquise eu égard aux commandements précédemment délivrés et a invité l'opposant à porter éventuellement l'affaire devant le tribunal administratif de PARIS ; Considérant que les contestations de la société CBOT devant le juge de l'exécution et la cour qui portent sur la validité elle-même de l'avis à tiers détenteur sont irrecevables par application des articles R. 281-1 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales faute d'avoir été formulées dans le recours préalable, étant précisé que le juge de l'exécution ne peut connaître de l'exigibilité de la créance et de sa prescription éventuelle » ; le commandement de payer du 31 août 2011 « a donné lieu à contestation par le conseil de la société CBOT par lettre adressée au directeur des finances publiques de l'Île de France et de PARIS le 18 novembre 2011 au motif que les créances visées dans le commandement sont prescrites en application de l'article L. 274 du livre des procédures fiscales ; que cette lettre fait référence à une assignation en date du 2 août 2011 par laquelle la SARL CBOT a saisi le juge de l'exécution du tribunal de grande instance de PARIS « afin de faire constater notamment la prescription de l'action en recouvrement des créances dont votre administration lui réclame le paiement. » ; Considérant selon cet écrit que l'opposition « est fondée sur les mêmes faits, arguments et moyens juridiques que ceux exposés dans l'assignation du 2 août 2011 et dans les conclusions de la SARL CBOT pour l'audience du 21 novembre 2011 devant Monsieur le juge de l'exécution du TGI de PARIS ainsi que sur les pièces annexées à celles-ci. » ; qu'il est encore indiqué « Vous constaterez au demeurant que le commandement de payer notifié le 20 septembre 2011 est tout aussi irrégulier que les précédents actes de recouvrement contestés, car comme démontré dans les écritures pour la SARL CBOT ci-annexées, il n'a pas été justifié de la nomination régulière du comptable public signataire de l'acte, Monsieur X.... En effet, celui-ci dans le cadre de la procédure pendante devant le JEX a produit pour seul justificatif une lettre du 25 octobre 2010 signée "pour le Directeur général des finances publiques, l'Administrateur civil, chef du Bureau RH - 1B" informant M. X... de son affectation au poste de comptable du SIP de PARIS 8ème en précisant que "sa situation sera régularisée par un arrêté ultérieur" ce qui apparemment n'a pas été fait (Production N° 5 : lettre du 25 octobre 2010 relative à l'affectation de M. X...). "Je vous demande en conséquence de constater la prescription des créances visées dans le commandement de payer signifié le 20 septembre 2011 et de prononcer l'annulation de cet acte. " » ; Considérant que par lettre du 11 janvier 2012 l'administration fiscale a rejeté la réclamation préalable de la société CBOT au motif que l'action en vue du recouvrement avait bien été interrompue par la notification à la société d'un certain nombre d'actes détaillés dans un tableau joint à la lettre et que les délégations de signature contestées étaient régulières ; Considérant que pour les motifs énoncés plus haut, le juge de l'exécution n'est pas compétent pour statuer sur la prescription de l'action en recouvrement qui constitue le fondement principal de la réclamation de la SARL CBOT ; que cette réclamation est également sans effet sur la validité de tous les actes de poursuites antérieurs ceux-ci ayant été établis plus de deux mois avant ; qu'enfin le litige porté devant le juge de l'exécution est délimité par le contenu de la réclamation préalable présentée le 18 novembre 2011, de sorte qu'il n'est pas possible d'accueillir un moyen de droit nouveau ; Considérant s'agissant de la régularité formelle du commandement litigieux qui seule relève des attributions du juge de l'exécution, que cet acte a été signé par Monsieur Pierre X... comptable public, trésorier principal, nommé à ce poste par arrêté du 26 octobre 2010 signé par Monsieur Olivier Y... administrateur civil agissant lui-même pour le Ministre et par délégation du Directeur général des finances publiques en vertu d'un arrêté de délégation de signature du 7 octobre 2010 publié le 13 octobre 2010, renouvelé par arrêté du 10 avril 2011 lui-même publié le 10 avril 2011 ; qu'il est justifié de la nomination du Directeur général des finances publiques par décret du 10 avril 2008 publié au Journal officiel le 11 avril 2008 ; Considérant par ailleurs que les autres contestations formées par l'appelante relatives à la validité du commandement de payer du 31 août 2011 et de sa notification outre qu'elles ne figurent pas expressément dans le recours préalable du novembre 2011 ne sont pas mentionnées non plus dans l'assignation du 2 août 2011 et les conclusions du 18 novembre 2011 jointes à la lettre de recours, seule étant demandée la nullité des commandements de payer des 4 février 2003, 21 février 2006 et 5 mars 2008 et celle de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et de sa notification du 2 mai 2011 ; qu'elles doivent donc être rejetées étant encore observé que : - le commandement litigieux dont il n'est pas contesté qu'il avait été adressé par voie postale à la société CBOT n'avait pas à être signifié ou notifié par huissier du trésor comme soutenu par l'appelante, - l'acte contesté, outre qu'il est signé par le comptable public lui-même, est en l'espèce suffisamment identifié par l'indication de la trésorerie dont il émane, - s'agissant des mentions relatives au titre exécutoire, les indications figurant sur le commandement de payer sont suffisamment explicites en ce qu'elles font référence aux sommes dues au titre de des impôts sur les sociétés des années 1987, 1988 et 1989 outre les majorations, - en outre l'appelante ne caractérise nullement le grief que lui causerait l'insuffisance de ces mentions alors qu'elle se trouve en litige sur ce point avec l'administration fiscale depuis plus de dix ans ; Considérant que la société CBOT sera donc déboutée de l'ensemble de ses demandes et contestations de ce chef ; Considérant que pour les motifs qui précèdent et ceux adoptés des premiers juges, il convient de confirmer les deux jugements déférés ; Considérant que la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL qui succombe supportera les dépens d'appel et indemniserà le RESPONSABLE DU SERVICE DES IMPÔTS DES PARTICULIERS DU 8EME ARRONDISSEMENT des frais exposés en appel à concurrence de la somme de 8 000 euros » ;

ET AUX MOTIFS ADOPTÉS du jugement du 12 avril 2012 QUE « l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales dispose que le juge se prononce exclusivement au vu des justifications qui ont été présentées au chef de service. Les redevables qui l'ont saisi ne peuvent ni lui soumettre des pièces justificatives autres que celles qu'ils ont déjà produites à l'appui de leurs mémoires, ni invoquer des faits autres que ceux exposés dans ces mémoires. En droit, le litige porté devant le juge de l'exécution est délimité par le contenu de la réclamation contentieuse adressée à l'administration, de sorte que le juge ne peut connaître d'aucun moyen de droit nouveau, de quelque nature que ce soit, qui n'a pas été soumis à l'administration. En l'espèce, dans son recours préalable auprès de l'administration fiscale matérialisé par courrier du 10 mai 2011, la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL (CBOT) ne demande que l'annulation de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 sur le seul moyen de la prescription, au regard de l'article L. 274 du livre des procédures fiscales, des créances fiscales visées à l'acte. L'administration, dans sa réponse du 14 juin 2011, fait valoir que la prescription ne peut lui être opposée compte tenu des commandements de payer délivrés. Il est constant que la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL (CBOT) n'a jamais soulevé, dans le cadre

du recours préalable, aucun moyen de nullité des commandements de payer qui lui ont été délivrés le 4 février 2003, 21 février 2006 et 5 mars 2008, de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 délivré entre les mains de la Compagnie Financière Edmond Rothschild et de sa notification du 2 mai 2011. Par conséquent, la SARL CONCEPTION BUREAUTIQUE ET ORGANISATION DU TRAVAIL (CBOT) ne pouvant ignorer les dispositions de l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales, qui sont visées par les commandements délivrés et par l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et qui doivent recevoir application, celles-ci, qui visent à établir le respect du contradictoire, n'apparaissant pas contraire à l'article 6-1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, il y a lieu de la déclarer irrecevable en sa demande d'annulation des actes précités » ;

AINSI QU'AUX MOTIFS ÉVENTUELLEMENT ADOPTÉS du jugement du 6 septembre 2012 QU' « en application de l'article L. 281 du Livre des procédures fiscales, "les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques dont la perception incombe aux comptables publics compétents mentionnés à l'article L. 252 doivent être adressées à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites. En outre, il résulte de l'application combinée des articles R. 281-4 et R. du Livre des procédures fiscales, que si la décision de l'administration ne donne pas satisfaction au redevable, celui-ci doit, à peine de forclusion, porter l'affaire devant le juge compétent dans un délai de deux mois à compter de la notification de la décision par le chef de service, le juge saisi ne pouvant se prononcer qu'au vu des justifications qui ont été présentées du chef de service. Le délai de contestation courant à compter de la dénonciation de la mesure d'exécution forcée litigieuse, il convient tout d'abord d'examiner la régularité de l'acte de dénonciation de la saisie de valeurs mobilières du 8 décembre 2006 critiquée en l'espèce. a) Sur la validité de l'acte de dénonciation de la saisie de valeurs mobilières du 8 décembre 2006 : La société CBOT fonde sa demande de nullité de cet acte sur le non respect des dispositions de l'article 183 2° du décret du 31 juillet 1992 désormais codifié sous l'article R 232-6 du code des procédures civiles d'exécution qui prévoient à peine de nullité qu'il doit contenir l'indication, en caractères très apparents, qu'à peine d'irrecevabilité, les contestations doivent être soulevées dans le délai d'un mois qui suit la signification de l'acte avec la date à laquelle expire ce délai. Cependant, s'agissant d'une nullité de forme, l'article 114 du code de procédure civile dispose que la nullité ne peut être prononcée qu'à la charge pour celui qui l'invoque de prouver le grief que lui cause l'irrégularité, même lorsqu'il s'agit d'une formalité substantielle ou d'ordre public. Or, il ne saurait être reproché à l'administration d'avoir omis d'indiquer le délai de contestation ordinaire alors que des dispositions dérogatoires étaient applicables à l'espèce acompte tenu du caractère fiscal du litige, alors qu'une telle indication aurait au contraire eu pour effet d'induire le saisi en erreur. Les autres arguments soulevés, relatifs à d'autres mentions, qui ne sont pas prévus à peine de nullité de l'acte de dénonciation, seront ici écartés. Par suite, il y a lieu de débouter la société CBOT de sa demande de nullité de l'acte de dénonciation, de la saisie de valeurs mobilières en date du 8 décembre 2006. b) Sur l'opposabilité des modalités de recours et la recevabilité des contestations : 1 - Sur les mentions relatives aux modalités du recours préalable : Contrairement aux allégations de la société CBOT, tant l'acte de dénonciation de la saisie de droits d'associés et de valeurs mobilières du 13 décembre 2006 que le commandement de payer du 31 août 2011 comportent des indications précises sur les modalités et délais de recours, en ce qu'ils indiquent la nécessité, pour contester ces actes, de saisir respectivement le Trésorier-Payeur général et le Directeur départemental des finances publiques dans le délai de deux mois, avec renvoi pour plus de précision aux dispositions des articles R. 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales s'agissant des impôts et taxes assimilées. En particulier, si l'acte de dénonciation de la saisie de valeurs mobilières du 5 décembre 2006 indique deux délais, il précise l'objet de chacune des contestations concernée par chacun de ces délais (contestation de la saisissabilité des titres / contestation du présent acte). De plus, l'irrecevabilité d'une contestation postérieure à ces délais se déduit immédiatement des termes "le délai de contestation expirera le...". Faute de tout défaut d'indication relative aux modalités du recours préalable, aucune inopposabilité ne saurait être retenue de ce chef. 2- Sur la fin de non-recevoir tirée de l'estoppel et sur le caractère tardivement porteur invoqués pour la saisie de valeurs mobilières du 5 décembre 2006 : La jurisprudence admet certes désormais l'existence d'une fin de non-recevoir tirée dit principe suivant lequel une partie ne peut se contredire au détriment d'autrui. Cependant, la société CBOT ne saurait se prévaloir de ce que le Trésor public a soutenu dans ses conclusions dans l'instance introduite le 5 septembre 2011 qu'elle serait dépourvue d'intérêt à contester une saisie infructueuse du fait d'une saisie antérieure à son profit, pour exciper de l'inopposabilité du délai de recours préalable pour la saisie pratiquée en 2006 également infructueuse du fait de saisies antérieures, alors qu'elle n'avait pas connaissance d'une telle position à cette date, et que l'obligation de former une contestation au Trésorier payeur général dans le délai de deux mois résultait expressément de l'acte de dénonciation. Les réclamations, qu'il s'agisse de celle de 10 mai 2011 ou du 18 novembre 2011, n'ont pas été exercées dans le délai notifié. II convient dès lors de déclarer la contestation irrecevable comme forclosée, en observant que contrairement aux allégations de la société CBOT, aucune disposition légale ne prévoit que la mainlevée de la saisie antérieure qui rendait la saisie litigieuse jusqu'alors de facto infructueuse, ayant pour effet de la rendre finalement efficace, fasse courir au profit du débiteur un nouveau délai de contestation. En conséquence, l'ensemble des contestations relatives à la saisie de droits d'associés et de valeurs mobilières du 5 décembre 2006 et de sa dénonciation du 8 décembre 2006 doivent être déclarées irrecevables comme forcloses, qu'elles soient ou non d'ordre public, de sorte que les demandes de mainlevée et d'injonction au tiers saisi de ne pas de dessaisir des fonds seront rejetées (i) ; Il résulte de l'article du décret du 31 juillet 1992 applicable au jour de l'acte contesté qu'outre les huissiers de justice, les personnes chargées des mesures d'exécution forcée et des mesures conservatoires nécessaires au recouvrement des créances de l'État, des collectivités territoriales et des établissements publics dotés d'un comptable public sont les agents du Trésor Public chargées de procéder au recouvrement des créances publiques dans les conditions prévues par l'article L. 258 du livre des procédures fiscales et désignés aux articles 2, 21 et 22 du décret n° 69-560 du 6 juin 1969 fixant le statut particulier des agents huissiers du Trésor. En l'espèce, le commandement de payer litigieux est signé de Monsieur Pierre X..., Trésorier principal, dont la qualité de Chef de service comptable est établie par la copie de l'arrêté en date du 26 octobre 2010 signé par Monsieur Olivier Y..., Administrateur civil agissant pour le Ministre des finances publiques selon délégation du Directeur des finances publiques du 1er avril 2011 publié au Journal officiel, la nomination de ce dernier étant également attestée par décret du 10 avril 2008 publié au Journal Officiel. Sa qualité de comptable public l'habilitait ainsi à émettre le commandement de payer litigieux, sans qu'aucune délégation

spécifique de pouvoir ne soit nécessaire. La demande de nullité pour défaut de pouvoir ne peut par suite qu'être rejetée. » ;

1. ALORS QUE si les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques, dont la perception incombe aux comptables publics, doivent être adressées, dans un délai défini, à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites, et ce, avant toute saisine de la juridiction compétente pour en connaître, à peine d'irrecevabilité de la demande présentée à celle-ci, cette irrecevabilité n'est opposable au demandeur qu'à la condition qu'il ait été précisément informé, par l'acte de poursuite, des modalités et des délais de recours, ainsi que des dispositions des articles R. * 281-4 et R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales ; qu'en l'espèce, pour déclarer irrecevables les contestations soulevées par la société CBOT à l'encontre des commandements de payer des 4 février 2003, 21 février 2006 et 5 mars 2008 et contre la saisie de droits d'associés et de valeurs mobilières du 5 décembre 2008, l'arrêt attaqué a affirmé que cette société ne justifiait d'aucune réclamation dans le délai de deux mois auprès de l'administration fiscale ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, comme elle y était invitée, si la société CBOT avait été précisément informée, par chacun des actes de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que de la teneur des dispositions des articles R. * 281-4 et R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales, la Cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision au regard de ces textes, ensemble l'article L. 421-5 du Code de justice administrative ;

2. ALORS QUE l'information délivrée dans l'acte de poursuite suppose que soient intégralement reproduites dans cet acte les dispositions des articles R. * 281-4 et R. * du Livre des procédures fiscales ; que, pour écarter l'inopposabilité à la société CBOT de l'acte de dénonciation de la saisie de droit d'associés et de valeurs mobilières du 13 décembre 2006, l'arrêt a affirmé, par motifs adoptés du jugement du Juge de l'exécution du Tribunal de grande instance de Paris du 6 septembre 2012 (p. 6, al. 3 à 5), que cet acte comportait des indications précises sur les modalités et délais de recours, en ce qu'il indiquait la nécessité, pour contester ces actes, de saisir l'autorité administrative compétente dans le délai de deux mois, avec renvoi pour plus de précision aux dispositions des articles R. * 281-1 et suivants du Livre des procédures fiscales, l'acte de dénonciation du 13 décembre 2006 indiquant en outre « le délai de contestation expirera le » ; qu'en statuant ainsi, quand seule la reproduction intégrale des articles R. * 281-4 et R. * 281-5 dudit Livre aurait donné à la société CBOT une information précise sur la sanction encourue en cas d'absence de saisine de l'autorité administrative compétente dans les délais légaux, la Cour d'appel a violé les articles R. * 281-4 et R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales, ensemble l'article L. 421-5 du Code de justice administrative.

3. ALORS QUE le défaut de réponse à conclusions équivaut au défaut de motifs ; que, dans ses conclusions récapitulatives (p. 21-22, § 1.B.4), la société CBOT soutenait que, dans le cadre de l'instance qui s'était achevée par le jugement du Juge de l'exécution du Tribunal de grande instance de Paris du 6 septembre 2012, le Chef du service des impôts du 8ème arrondissement de Paris avait expressément renoncé à opposer à ladite société l'irrecevabilité des contestations soulevées à l'encontre de la validité des commandements de payer des 4 février 2003, 21 février 2006 et 5 mars 2008 ainsi que de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et de sa notification du 2 mai 2011, dès lors que ledit Chef de service avait affirmé que l'opposition formée le 18 novembre 2011 et qui visait ces actes pouvait être invoquée dans le cadre de l'appel du jugement rendu par le même Juge le 12 avril 2012 en tant que moyen nouveau ; qu'en délaissant ce moyen péremptoire, la Cour d'appel n'a pas satisfait aux exigences de l'article 455 du Code de procédure civile ;

4. ALORS en tout état de cause QUE les moyens de nullité tirés de l'incompétence de l'auteur d'un acte administratif sont d'ordre public, si bien qu'ils sont recevables en tout état de cause ; qu'en l'espèce, à l'exception du commandement de payer du 31 août 2011, l'arrêt attaqué a déclaré irrecevables les contestations formulées par la société CBOT en ce qu'elles portaient sur l'incompétence de l'auteur des actes de poursuite, au prétexte qu'elles n'auraient pas été formulées dans une demande préalable adressée à l'administration fiscale ; qu'en statuant ainsi, quand les moyens de nullité tirés de l'incompétence de l'auteur d'un acte administratif sont recevables en tout état de cause, la Cour d'appel a violé l'article 12 du Code de procédure civile, ensemble les principes qui gouvernent la compétence de l'autorité administrative pour édicter des actes administratifs ;

5. ALORS QUE l'article R. * 281-5 du Livre des procédures fiscales, en ce qu'il contraint le juge à se prononcer exclusivement au vu pièces justificatives produites à l'appui de la demande administrative préalable du redevable et des faits exposés dans le cadre de cette demande, méconnaît le droit à un recours juridictionnel effectif ainsi que le droit à un procès équitable, dès lors qu'il interdit au redevable d'invoquer devant le juge des arguments qui résultent de la seule nécessité de réfuter les motifs invoqués par l'administration fiscale pour rejeter cette demande ; qu'en l'espèce, pour affirmer que ce texte n'était pas contraire au droit au procès équitable, ni ne violait « le principe d'égalité devant la justice », la Cour d'appel s'est bornée à affirmer que ledit texte n'interdisait au contribuable ni d'avoir accès à un juge après que son recours devant l'administration eut été rejeté, ni de contester devant la juridiction administrative le bien fondé du refus opposé par l'administration fiscale, pourvu que cette demande ait été présentée à celle-ci dans le délai de deux mois prévu par l'article R. * 281-2 du même Code ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, comme elle y était invitée, si l'invocation pour la première fois devant le juge judiciaire, par la société CBOT, de l'irrégularité des commandements de payer délivrés le 4 février 2003, le 21 février 2006 et le 5 mars 2008, et de l'avis à tiers détenteur du 14 avril 2011 et de sa notification du 2 mai 2011 n'était pas justifiée par le fait que l'administration fiscale avait invoqué l'existence de ces actes pour s'opposer au moyen tiré de la prescription de l'action en recouvrement des impositions en cause invoqué par la société CBOT dans sa demande administrative préalable du 9 mai 2011, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du droit à un recours juridictionnel effectif et à un procès équitable, garantis par l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

6. ALORS en tout état de cause QU' en ne procédant pas à la recherche sollicitée par la cinquième branche, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du droit à un procès équitable, impliquant l'égalité des armes et le respect du principe de la contradiction, garantis par l'article 6 § 1 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

7. ALORS QUE la compétence de l'auteur d'un acte administratif est subordonnée à la publication de sa nomination ; que pour rejeter la contestation formée par la société CBOT contre le commandement de payer du 31 août 2011 notifié le 20 septembre 2011 et signé par Monsieur Pierre X..., l'arrêt attaqué a affirmé que celui-ci avait été nommé comptable public par arrêté du 26 octobre 2010 signé par Monsieur Olivier Y..., administrateur civil agissant lui-même par délégation du directeur général des finances publiques ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée, si la nomination de Monsieur X... avait elle-même été publiée lorsque ledit commandement était délivré, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L. 257-0 A du Livre des procédures fiscales, et de l'article 28 de la loi n° 84-16 du 11 janvier 1984, ensemble les principes qui gouvernent la compétence des auteurs d'actes administratifs ;

8. ALORS QUE la mise en demeure de payer adressée par le comptable chargé du recouvrement comporte les éléments nécessaires à l'identification du ou des avis de mise en recouvrement dont elle procède ; que pour rejeter la contestation formée par la société CBOT contre le commandement de payer du 31 août 2011 notifié le 20 septembre 2011, l'arrêt attaqué a affirmé que, s'agissant des mentions relatives au titre exécutoire, les indications figurant sur le commandement de payer sont suffisamment explicites en ce qu'elles font référence aux sommes dues au titre des impôts sur les sociétés des années 1987 à 1989 outre les majorations et que l'appelante ne caractérise pas le grief que lui causerait l'insuffisance de ces mentions alors qu'elle se trouve en litige sur ce point avec l'administration fiscale depuis plus de dix ans ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, comme elle y était invitée, si ledit commandement de payer comportait les éléments nécessaires à l'identification du ou des avis de mise en recouvrement dont il procédait, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article R. * 257-1 du Livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable en la cause et de l'article R. 221-7 du Code des procédures civiles d'exécution.

ECLI:FR:CCASS:2014:CO01106

Analyse

Publication :

Décision attaquée : Cour d'appel de Paris , du 16 mai 2013