

N° 433989 – Ministre de l’action et des comptes publics c/ M. R...

9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies

Séance du 19 mars 2021

Lecture du 2 avril 2021

CONCLUSIONS

Mme Céline Guibé, rapporteure publique

Ce dossier est porté devant votre formation de jugement afin de dissiper une incertitude qui nous paraît s’être développée quant à la pérennité de votre vénérable jurisprudence *Gouet* (17 mars 1999, n° 163929, au rec. et à la RJF 5/99 n° 642, chron. E. Mignon p. 338, conclusions G. Goulard BDCF 5/99 n° 58), qui permet à un contribuable faisant l’objet de mesures de poursuites, d’invoquer, sous certaines conditions, le moyen tiré de la prescription de l’imposition réclamée jusque devant le juge.

M. R..., qui réside au Royaume-Uni, a fait l’objet, le 15 juin 2015, d’une mise en demeure de payer des cotisations d’impôt sur le revenu mises à sa charge au titre des années 1996 et 1999. Sa réclamation ayant été rejetée, il a porté sa contestation devant le tribunal administratif de Paris, en se prévalant, notamment, de la prescription quadriennale de l’action en recouvrement prévue par l’article L. 274 du LPF.

Le tribunal a rejeté sa demande comme irrecevable, au motif que le premier acte lui permettant d’invoquer cette prescription était une mise en demeure du 21 juin 2012, contre laquelle il n’avait pas formé de contestation dans le délai prévu par le c) de l’article R. 281-3-1 du LPF. Celui-ci impose au contribuable de formuler sa demande dans un délai de deux mois à compter du premier acte de poursuite permettant d’invoquer des motifs – tels que la prescription - autres que ceux ayant trait à la régularité en la forme de l’acte de poursuite, l’obligation de payer ou le montant de la dette.

La cour administrative d’appel de Paris a renversé la solution. Elle a relevé que la mise en demeure du 21 juin 2012, ainsi que deux avis à tiers détenteur décernés les 24 juillet et 28 septembre 2012, avaient été irrégulièrement notifiés à l’adresse parisienne de M. R..., alors que ce dernier avait informé l’administration de sa nouvelle adresse londonienne. Faisant application de votre jurisprudence *Maucolin* du 25 mai 2007, qui permet au contribuable, lorsque le premier acte de poursuite postérieur à l’acquisition de la prescription n’a pas été régulièrement notifié, d’invoquer la prescription de l’action en recouvrement à l’occasion d’un acte de poursuite ultérieur (25 mai 2007, n° 285747, aux tables et à la RJF 10/07

n° 1167)¹, la cour a jugé que M. R... était fondée à invoquer la prescription à l'occasion de la contestation de la nouvelle mise en demeure du 15 juin 2015.

Le ministre se pourvoit en cassation contre cet arrêt, en invoquant un unique moyen tiré de ce que la cour a commis une erreur de droit en autorisant le contribuable à invoquer la prescription. Il lui reproche de ne pas avoir tenu compte de ce que M. R... avait eu connaissance de l'avis à tiers détenteur décerné le 24 juillet 2012, à l'encontre duquel il a formé une réclamation le 16 novembre 2012 sans, ensuite, former de recours contentieux contre la décision rejetant cette réclamation, qui lui a, quant à elle, été régulièrement notifiée le 27 novembre 2012.

Ce moyen justifie, à l'évidence, l'annulation de l'arrêt. Faute pour M. R... d'avoir contesté le rejet de sa réclamation, le moyen tiré de l'acquisition de la prescription, à la date à laquelle a été décerné l'avis du 24 juillet 2012, ne pouvait effectivement plus être invoqué à l'occasion de la contestation d'actes de poursuites ultérieurs.

Les conséquences peu orthodoxes tirées incidemment par le ministre de la séquence chronologique que nous avons décrite nous paraissent toutefois justifier que vous saisissiez l'occasion de ce litige pour effectuer une mise au point. Après avoir relevé que M. R... n'avait pas invoqué la prescription dans sa réclamation contre l'avis à tiers détenteur du 24 juillet 2012, le ministre indique qu'il aurait dû invoquer celle-ci dans le délai maximum d'un an à compter de la date à laquelle il avait eu connaissance de cet acte irrégulièrement notifié. Autrement dit, il entend vous faire juger que la recevabilité du moyen tiré de l'acquisition de la prescription est subordonnée à la condition que celui-ci ait été formulé dans le délai de réclamation, qui est de deux mois à compter de la notification du premier acte de poursuite permettant de l'invoquer ou, à défaut de notification régulière, dans le délai raisonnable d'un an institué par votre jurisprudence *Amar* (Sec., 31 mars 2017, n° 389842, min. c/ *Amar*, au rec. et à la RJF 6/17 n° 616).

Ce faisant, il se livre à une lecture erronée de l'article R. 281-3-1 du LPF, qui énonce une règle de recevabilité des conclusions dirigées contre un acte de poursuite. Comme le relevait le président Goulard dans ses conclusions sur l'affaire *Gouet*, la question de la recevabilité des moyens est, en matière de recouvrement, réglée par les dispositions de l'article R. 281-5 du LPF, qui prévoient que le juge se prononce exclusivement au vu des justifications qui ont été présentées au chef de service et que les redevables 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.

¹ V. aussi, s'agissant d'une autre hypothèse dans laquelle le premier acte de poursuite n'est pas devenu définitif, faute de notification régulière de la décision rejetant la réclamation du redevable dirigée contre cet acte et à l'occasion de laquelle celui-ci avait invoqué le moyen tiré de la prescription de l'action en recouvrement : CE, 18 février 2004, *Semidep*, n° 23025, aux tables et à la RJF 5/04 n° 551.

Vous avez déduit de ces dispositions que le contribuable peut soulever devant le juge du fond, jusqu'à la clôture de l'instruction, des moyens de droit nouveaux, n'impliquant pas l'appréciation de pièces justificatives ou de circonstances de fait qu'il lui eut appartenu de produire ou d'exposer dans sa réclamation, tels que la prescription de l'action en recouvrement, pourvu que cette réclamation ait été présentée au trésorier-payeur général dans le délai de deux mois après le premier acte de poursuites permettant d'invoquer cette prescription (*Gouet*, précitée ; précisée par 28 mars 2007, Société Hallumeca, n°s 289613 et 289614, aux tables et à la RJF 6/07 n° 748).

Vous avez, à de nombreuses reprises, confirmé cette solution, qui est également celle que retient la Cour de cassation², et récemment, en 2018, sous l'empire de la nouvelle rédaction des articles R 281-3-1 et R 281-5 du LPF, issue du décret n° 2011-1302 du 14 octobre 2011, applicable au présent litige (28 décembre 2018, n° 410912, SARL Immo-Lorrain, M. Deny, aux tables et à la RJF 3/19 n° 305).

L'intervention de la jurisprudence *Amar* ne remet bien sûr pas en cause le bien-fondé de cette solution. Il est vrai que, dans votre décision du 13 novembre 2020 *Sté des Etablissements Salvi*³, vous avez jugé qu'un tribunal ne commettait pas d'erreur de droit en jugeant que le moyen tiré de la prescription de l'action en recouvrement doit être invoqué dans un délai de deux mois à partir de la notification du premier acte de poursuite permettant de s'en prévaloir, ni en jugeant, dans le cas particulier du rejet implicite d'une réclamation contre le premier acte de poursuite permettant d'invoquer la prescription, que le principe de sécurité juridique faisait obstacle à ce que le contribuable puisse invoquer la prescription devant le juge au-delà d'un délai d'un an à compter de la date à laquelle il avait eu connaissance de cette décision de rejet.

Mais cette décision, qui n'est pas fichée sur ce point, ne peut être lue comme ayant entendu renverser la solution issue de votre jurisprudence *Gouet*, qui n'était pas en cause dans le litige. Vous avez en effet seulement entendu, d'une part, confirmer que les litiges portant sur la prescription, qui ont trait à l'exigibilité de l'impôt, entrent dans le champ du c) de l'article R. 281-3-1 du LPF, et, d'autre part, compléter votre jurisprudence *Amar* en bornant, en matière de recouvrement, l'introduction du recours juridictionnel dans un délai raisonnable d'un an lorsque la réclamation préalable fait l'objet d'une décision implicite de rejet sans avoir été précédée de l'information relative aux voies et délais de recours.

Nous vous proposons donc de lever toute incertitude en confirmant que les dernières évolutions jurisprudentielles n'ont pas remis en cause la solution issue de votre décision *Gouet* – ce qui sera, comme nous vous l'avons expliqué il y a quelques instants, sans incidence sur le sort du pourvoi.

² Cass. com. 9 décembre 2014 n° 13-24.365, Sté Conception bureautique et organisation du travail (CBOT) : RJF 3/15 n° 274, étude du doyen B. Hatoux p. 168.

³ CE, 13 novembre 2020, Société des Etablissements Salvi, n° 427275, aux tables sur un autre point et à la RJF 02/21 n° 205, concl. L. Domingo C 205.

PCMNC à l'annulation de l'arrêt attaqué, au renvoi de l'affaire devant la cour et au rejet des conclusions présentées par M. R... au titre de l'article L. 761-1 du CJA.