RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté*
*Égalité*
*Fraternité*

**Extrait du**
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-EVTS-20-10-10-20191127
Date de publication : 27/11/2019
Date de fin de publication : 08/07/2026

# REC - Événements affectant l'action en recouvrement - Contentieux des poursuites - Opposition aux actes de poursuite - Champ d'application

## Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement
Evènements affectant l'action en recouvrement
Titre 2 : Contentieux des poursuites
Chapitre 1 : Opposition aux actes de poursuite
Section 1 : Champ d'application

## Sommaire :

I. Mesures de poursuites susceptibles d'être contestées
A. Ne peuvent pas faire l'objet d'une opposition à poursuites au sens de l'article L. 281 du LPF
1. L'avis de mise en recouvrement et l'avis d'imposition
2. Les contestations relatives à la saisissabilité des biens
3. Certaines contestations relatives aux mesures conservatoires
4. Les contestations relatives à la solidarité fiscale entre époux séparés de biens et de fait
B. La contestation de la régularité du commandement de payer aux fins de saisie immobilière et toute contestation relative à la saisie immobilière
C. Peuvent faire l'objet d'une opposition au sens de l'article L. 281 du LPF
1. Le commandement aux fins de saisie immobilière dans certains cas
2. La mise en demeure de payer
3. La mise en œuvre de la compensation
4. Les mesures de saisie
5. La saisie administrative à tiers détenteur
6. La déclaration de créances à une procédure collective par le comptable
II. Personnes admises à contester dans le cadre de l'article L. 281 du LPF
III. Recevabilité de l'opposition au regard des motifs invoqués

**Actualité liée** : 27/11/2019 : REC - Création de la saisie administrative à tiers détenteur (SATD) et unification du régime d'opposition à poursuites (loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, art. 73)

**1**

Les mesures de recouvrement forcé exercées par les comptables publics peuvent donner lieu à des oppositions à poursuite qui revêtent deux formes :

- le redevable soutient que les poursuites sont mal fondées en contestant l'existence, l'exigibilité ou la quotité de son obligation ;

- le redevable invoque un vice de forme entachant l'acte de poursuite.

Les textes applicables déterminent les motifs sur lesquels peuvent se fonder les contestations et délimitent le cadre du contentieux du recouvrement, en précisant, selon la nature de la contestation, la compétence du juge de l'impôt ou du juge de l'exécution.

Le principe qui définit les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques est fixé sous le titre « Le contentieux du recouvrement » par l'article L. 281 du livre des procédures fiscales (LPF), qui contient en outre les critères de répartition des matières entre les juridictions.

Les dispositions réglementaires du LPF fixent les conditions d'application des dispositions législatives, pour la phase administrative, en affirmant le principe d'une demande préalable auprès de l'administration fiscale, avant de saisir le juge, et en désignant l'autorité compétente pour recevoir l'opposition (LPF, art. R*. 281-1).

L'article R*. 281-3-1 du LPF et l'article R*. 281-4 du LPF fixent les délais d'opposition, celui de la réponse de l'administration et celui de la saisine du juge.

L'article R*. 281-5 du LPF réserve la discussion devant le juge aux seuls faits exposés dans le mémoire préalable ainsi qu'aux pièces justificatives déjà produites au stade du mémoire préalable.

# I. Mesures de poursuites susceptibles d'être contestées

**5**

La procédure spécifique prévue par l'article L. 281 du LPF reste distincte de la contestation d'assiette comportant, elle aussi, l'obligation d'une réclamation préalable. Contrairement à la réclamation d'assiette, elle n'est pas suspensive d'exécution sur demande du débiteur.

> *Elle est obligatoire et applicable sans distinction à toutes les réclamations relatives aux poursuites (C. Cass., avis du 14 mai 2001, n° 01-00002 et CE, arrêt du 17 mars 1993, n° 77024).*

## A. Ne peuvent pas faire l'objet d'une opposition à poursuites au sens de l'article L. 281 du LPF

### 1. L'avis de mise en recouvrement et l'avis d'imposition

**10**

Seuls les actes de poursuites proprement dits, outre la compensation fiscale et la déclaration de créances, au sens de l'article L. 281 du LPF, peuvent faire l'objet d'une opposition dans les conditions édictées par la procédure fiscale, à l'exclusion des titres authentifiant les créances (III § 160).

**20**

*A cet égard, il est rappelé que, selon une jurisprudence constante du Conseil d'État, l'avis de mise en recouvrement constitue le dernier acte de procédure d'assiette (CE, arrêt du 2 juillet 1986, n° 51232).*

Dès lors, la contestation de l'avis de mise en recouvrement, qui s'analyse en une remise en cause du bien-fondé de l'imposition, n'est pas recevable à l'appui d'une opposition et relève de la seule compétence du juge de l'impôt selon les dispositions des articles L. 190 et suivants du LPF et des articles R*. 190-1 et suivants du LPF.

## 2. Les contestations relatives à la saisissabilité des biens

**30**

En raison de leur objet, certaines contestations n'entrent pas dans le champ d'application de l'article L. 281 du LPF.

*Il en est ainsi des contestations portant sur la saisissabilité des biens pour lesquelles le redevable peut saisir directement le juge de l'exécution dans les conditions prévues par le code des procédures civiles d'exécution (CPC exéc.). Pour la saisissabilité des rémunérations, c'est le juge d'instance qui est compétent ; en revanche, la contestation de la procédure d'exécution par laquelle le redevable fait valoir que les meubles saisis entre ses mains sont la propriété d'un tiers constitue une opposition à poursuite (Cass. com, arrêt du 11 janvier 2005, n° 03-14766).*

## 3. Certaines contestations relatives aux mesures conservatoires

**40**

En cas de sursis de paiement, le contentieux relatif à la limitation ou à l'abandon des saisies conservatoires prises à défaut de garanties suffisantes proposées par le débiteur qui demande le sursis de paiement en application de l'article L. 277 du LPF, est porté directement devant le juge du référé (LPF, art. L. 277, al. 5 et LPF, art. L. 279).

Par ailleurs, les modalités de contestation des mesures conservatoires sont les suivantes.

Le débiteur peut contester directement devant le juge de l'exécution les conditions de validité de la saisie conservatoire, lesquelles s'entendent des conditions de mise en œuvre de la mesure définies à l'article R. 511-1 du CPC exéc. et à l'article R. 512-3 du CPC exéc. Si celles-ci ne sont pas réunies, la mainlevée peut être donnée par le juge de l'exécution à tout moment, même si la mesure a été prise sans son autorisation (CPC exéc., art. R. 512-1).

Lorsque la contestation porte sur la saisissabilité des biens, le juge de l'exécution a également une compétence directe pour en connaître, qu'il ait ou non autorisé la mesure. La procédure doit être introduite dans le délai d'un mois à compter de la signification de l'acte (renvoi de l'article R. 522-6 du CPC exéc à l'article R. 221-53 du CPC exéc.).

En outre, toute contestation relative à une sûreté judiciaire doit être portée devant le juge de l'exécution dans les conditions définies par l'article R. 511-1 du CPC exéc., par l'article R. 512-3 du CPC exéc. et par l'article R. 532-6 du CPC exéc.

Pour toute autre contestation concernant une mesure conservatoire, il convient de se reporter au I-C-4 § 90.

S'agissant de la contestation de l'acte de conversion, il y a lieu de distinguer selon que la contestation porte sur la saisissabilité des biens (saisine directe du juge de l'exécution sans condition de délai requise) ou sur toute autre contestation relative à l'acte lui-même, à l'obligation au paiement, à l'exigibilité de la créance ou à la propriété des biens saisis (dépôt préalable d'un mémoire devant l'administration sur le fondement des textes fiscaux et dans les délais qu'ils prévoient).

### 4. Les contestations relatives à la solidarité fiscale entre époux séparés de biens et de fait

**43**

*Le Conseil d'État a considéré que le moyen selon lequel une contribuable affirme ne pas être tenue à la solidarité fiscale en paiement de l'impôt sur le revenu car son époux est séparé de biens avec elle et ne vit plus sous le même toit, est une contestation relative à l'assiette de l'impôt et non à son recouvrement au sens de l'article L. 281 du LPF (CE, arrêt du 17 mai 2013, n° 348892).*

## B. La contestation de la régularité du commandement de payer aux fins de saisie immobilière et toute contestation relative à la saisie immobilière

**47**

Pour tout incident de saisie concernant la régularité en la forme du commandement, le juge de l'exécution est compétent (compétence de droit commun) hors champ d'application de l'article L. 281 du LPF.

## C. Peuvent faire l'objet d'une opposition au sens de l'article L. 281 du LPF

### 1. Le commandement aux fins de saisie immobilière dans certains cas

**50**

La contestation d'un commandement de payer aux fins de saisie immobilière relève du champ d'application des articles L. 281 et suivants du LPF et donc de la compétence du juge de l'impôt pour tout motif tenant à l'obligation au paiement, le montant de la dette ou l'exigibilité de la somme réclamée (BOI-REC-FORCE-40).

### 2. La mise en demeure de payer

**60**

La mise en demeure de payer valant commandement de payer en matière de saisie-vente (LPF, art. L. 258 A) peut, de même, être contestée dans le cadre de l'opposition à poursuite (BOI-REC-PREA-10-20 au III § 120 et suiv.).

**70**

L'article L. 257-0 A du LPF prévoit la possibilité de contester la mise en demeure de payer dans les conditions prévues à l'article L. 281 du LPF dès lors qu'il énonce expressément que cette mise en demeure est un acte de poursuite.

## 3. La mise en œuvre de la compensation

**80**

La mise en œuvre de la compensation prévue à l'article L 257 B du LPF peut être contestée dans le cadre de l'opposition à poursuites (BOI-REC-PREA-10-30).

## 4. Les mesures de saisie

**90**

Le procès-verbal de saisie, s'agissant des procédures de saisie-vente, saisie-attribution, saisie des rémunérations, saisie des véhicules terrestres à moteur, saisie des droits d'associés et des valeurs mobilières, saisies conservatoires, ou les actes pouvant en procéder, procès-verbal de vérification, acte d'opposition peuvent être contestés dans le cadre de l'opposition à poursuite.

Pour les saisies conservatoires, les contestations portant sur la régularité en la forme de l'acte, l'obligation au paiement, la quotité, l'exigibilité de la créance ou la propriété des biens saisis, entrent dans le champ d'application de l'article L. 281 du LPF et des articles R*. 281-1 et suivants du LPF ou de l'article L. 283 du LPF, ce qui implique l'obligation de déposer un mémoire préalable devant l'administration, dans les délais prévus par les textes fiscaux.

Pour la saisie de rémunérations, le juge compétent pour examiner la régularité en la forme de la saisie est le juge du tribunal d'instance qui fait office de juge de l'exécution. Une contestation préalable doit être formée auprès de l'administration conformément aux dispositions de l'article L. 281 du LPF.

Par ailleurs, toute contestation visant la saisissabilité est exclue du champ de l'article L. 281 du LPF.

## 5. La saisie administrative à tiers détenteur

**100**

*L'avis à tiers détenteur peut faire l'objet d'une opposition à poursuite (CE, arrêt du 20 mars 1968, n° 70120 et n° 70135)*

**Remarque :** A défaut d'une position contraire des juridictions, la jurisprudence relative à la procédure d'avis à tiers détenteur en vigueur avant le 1er janvier 2019, est transposable à la procédure de saisie administrative à tiers détenteur (SATD) en vigueur depuis le 1er janvier 2019 (BOI-REC-FORCE-30).

## 6. La déclaration de créances à une procédure collective par le comptable

**110**

*La déclaration de créances fiscales par un comptable des finances publiques entre les mains du mandataire judiciaire d'une procédure collective peut faire l'objet d'une opposition à poursuite (CE, arrêt du 20 mars 1991, n° 76959 ; Cass. com., arrêt du 8 mars 1994, n° 91-17383) [BOI-REC-EVTS-10-30].*

## II. Personnes admises à contester dans le cadre de l'article L. 281 du LPF

**120**

Les contestations relatives au recouvrement de l'impôt prévues par l'article L. 281 du LPF peuvent être formulées par le redevable lui-même ou par toute personne tenue conjointement (à hauteur d'une quote-part de la dette) ou solidairement (pour le montant total de la dette) au paiement, ou bien encore par la caution.

Les dispositions de l'article L. 281 du LPF et des articles R*. 281-1 et suivants du LPF qui règlent la procédure des oppositions aux actes de poursuites s'imposent à tous ceux qui sont tenus au paiement d'une créance dont le recouvrement incombe aux comptables publics.

Sont ainsi visés :

- le débiteur de tous impôts et taxes ;

- la caution:la caution devient dans ses rapports avec le comptable public un débiteur de l'impôt au même titre que le principal obligé ; toutefois si la caution conteste la validité de son engagement en dehors de tout acte de poursuite, les règles édictées en matière d'oppositions à poursuite ne s'appliquent pas, ces contestations relevant du droit commun et de la compétence du tribunal de grande instance. Une action tendant à faire déclarer nul le contrat de cautionnement peut dès lors être portée directement devant ce tribunal, avant même l'engagement d'un acte de poursuite ;

> *- la personne tenue au paiement, en vertu d'une disposition légale, de sommes réclamées au redevable légal de l'impôt par un avis de mise en recouvrement. Entrent, notamment, dans cette catégorie les associés de certaines sociétés civiles ou commerciales (CE, arrêt du 9 décembre 1985, n° 54469) ;*

> *- le tiers dirigeant de société : il s'agit du tiers, essentiellement dirigeant de société, rendu solidairement responsable des dettes de la personne morale en vertu d'une décision de justice, devenue définitive, prononcée par le juge civil, sur le fondement de l'article L. 267 du LPF ; par le juge répressif, sur le fondement de l'article 1745 du CGI (Cass. com., arrêt du 22 janvier 1973, n° 70-12049).*

**130**

Si le redevable prétend que l'administration a étendu la solidarité au delà de celle fixée par le juge pénal, la contestation relève du contentieux du recouvrement.

> *En revanche, s'il fait valoir que le magistrat a retenu le principe de solidarité, sans fixer l'étendue de celle-ci qui reste à déterminer, la contestation relève du juge pénal qui a prononcé la solidarité (CE, arrêt du 29 novembre 1991, n° 68591).*

**Remarque :** Les demandes doivent être présentées soit par les opposants eux-mêmes ou, s'il s'agit d'incapables ou de sociétés, par les représentants légaux, soit par des mandataires justifiant d'un mandat régulier.

## III. Recevabilité de l'opposition au regard des motifs invoqués

**140**

L'article L. 281 du LPF précise que les contestations doivent porter uniquement, soit sur la régularité en la forme de l'acte de poursuite, soit sur l'existence de l'obligation au paiement, sur le montant de la dette compte tenu des paiements effectués, ou sur l'exigibilité de la somme réclamée.

Les contestations relatives au recouvrement ne peuvent pas remettre en cause le bien-fondé de la créance.

La contestation de la régularité en la forme touche exclusivement à la validité formelle de l'acte de poursuite et tend à obtenir son annulation et celle des actes subséquents. Les autres motifs visés par le texte portent sur les causes mêmes de la poursuite.

**150**

Le délai de deux mois dont dispose le redevable pour contester l'acte de poursuite, quel que soit le motif invoqué, constitue une condition de recevabilité. A l'expiration de ce délai, qui commence à courir à compter de la notification de chaque acte de poursuite, la demande est rejetée comme irrecevable.

Pour apprécier la recevabilité d'une opposition à poursuite, il faut prendre en compte la date figurant sur le cachet postal apposé sur le pli contenant la réclamation et non la date de distribution du pli à l'administration, en application des dispositions de l'article L. 286 du LPF.

L'article R*. 281-3-1 du LPF, modifié par l'article 1 du décret n° 2018-970 du 8 novembre 2018 relatif à la saisie administrative à tiers détenteur et au contentieux du recouvrement des créances publiques, établit la distinction suivante, s'agissant du délai de recevabilité. La demande doit être présentée dans le délai de deux mois à partir de la notification :

a) de l'acte de poursuite dont la régularité en la forme est contestée ;

b) de tout acte de poursuite si le motif invoqué porte sur l'obligation au paiement ou sur le montant de la dette ;

c) du premier acte de poursuite permettant de contester l'exigibilité de la somme réclamée.

Autrement dit, lorsque l'exigibilité de la créance est contestée, notamment en matière de prescription, ce motif n'est recevable qu'une seule fois, à la suite du premier acte de poursuite permettant de l'invoquer.

**160**

L'opposition aux actes de poursuite ne peut être fondée que sur un motif ne remettant pas en cause l'assiette ou le calcul de l'impôt.

> *La question du bien fondé de l'impôt ou de l'irrégularité de la procédure d'imposition ne peut jamais être soulevée à l'occasion d'une opposition à un acte de poursuite (CE, arrêt du 16 février 2001, n° 217890 ; CE, arrêt du 4 mai 2016, n° 377617, ECLI:FR:CECHS:2016:377617.20160504).*

Cette disposition fait obstacle à l'introduction d'une contestation d'assiette par le biais du contentieux du recouvrement après l'expiration du délai de réclamation.

**170**

Les recours contre les décisions prises par l'administration sur ces contestations sont portés, dans le cas du 1° de l'article L. 281 du LPF, devant le juge de l'exécution, et dans les cas prévus au 2° de l'article L. 281 du LPF, devant le juge de l'impôt tel qu'il est prévu à l'article L. 199 du LPF.

**180**

Lorsqu'il est procédé en vue du recouvrement de l'impôt à une saisie-vente, et que la propriété de tout ou partie est revendiquée par une tierce personne, celle-ci peut s'opposer à la vente de ces biens en demandant leur restitution (LPF, art. L. 283). La demande en revendication d'objets saisis doit être présentée dans les conditions prévues à l'article R*. 283-1 du LPF.


ISSN : 2262-1954
Exporté le : 21/11/2026