

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-FORCE-30-30-10-20191127

Date de publication : 27/11/2019

REC - Mise en œuvre du recouvrement forcé - Saisie administrative à tiers détenteur - Effets - Principe de l'effet d'attribution immédiate, conséquences et exceptions

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement

Mise en œuvre du recouvrement forcé

Titre 3 : Saisie administrative à tiers détenteur

Chapitre 3 : Effets

Section 1 : Principe de l'effet d'attribution immédiate, conséquences et exceptions

Sommaire :

- I. Principe de l'effet d'attribution immédiate et conséquences
 - A. Saisie administrative à tiers détenteur : premier saisissant, premier payé
 - B. Situations de concours
- II. Procédure collective postérieure à la saisie administrative à tiers détenteur
 - A. Conséquence
 - B. Saisie administrative à tiers détenteur notifiée au cours de la période suspecte
 - C. Déclaration de la créance fiscale
- III. Contestation d'assiette postérieure à la saisie administrative à tiers détenteur

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)

Remarque : À défaut d'une position contraire des juridictions, les jurisprudences citées ci-après, relatives à la procédure d'avis à tiers détenteur (ATD) en vigueur avant le 1^{er} janvier 2019, sont transposables à la procédure de saisie administrative à tiers détenteur (SATD) en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2019.

1

Les effets de la saisie administrative à tiers détenteur (SATD) pourraient être définis par analogie avec la saisie-attribution, toutefois, la SATD demeure spécifique du fait notamment des dispositions relatives à la signification et à la dénonciation de la saisie-attribution prévues à l'article R. 211-1 du code des procédures civiles d'exécution (CPC exéc.) et à l'article R. 211-3 du CPC exéc. qui ne sont pas applicables à la SATD.

10

La spécificité de la procédure de la SATD, au regard de la saisie-attribution, est admise sans réserve par la jurisprudence de la Cour de cassation.

En ce sens, Cass. mixte, arrêt du 26 janvier 2007, n° 04-10422.

20

L'article L. 262 du livre des procédures fiscales (LPF) a cependant conféré à la SATD le même effet d'attribution immédiate prévu à l'article L. 211-2 du CPC exéc. qu'à la saisie-attribution. Cet effet rend indisponibles les sommes dont le tiers est détenteur au moment où il reçoit la demande du comptable public. Il s'étend aux créances conditionnelles ou à terme que le contribuable possède à l'encontre du tiers saisi, quelle que soit la date à laquelle ces créances deviennent exigibles.

En outre, l'article L. 162-1 du CPC exéc. et l'article L. 162-2 du CPC exéc. sont également applicables à la SATD.

I. Principe de l'effet d'attribution immédiate et conséquences

30

La SATD produit son effet dès sa réception par le tiers saisi. Cet effet n'est pas subordonné à sa notification préalable au débiteur de l'impôt.

En ce sens, CE, arrêts du 15 octobre 1997, n° 175722 et 175798.

40

Il confère au comptable public un droit exclusif sur les sommes saisies, qui est opposable aux autres créanciers, et auquel ne porte atteinte ni le délai d'opposition à poursuites, ni l'ouverture d'une procédure collective ou la présentation d'une réclamation d'assiette, sauf la fourniture de garanties suffisantes (LPF, art. R. 277-3-1).

50

L'effet d'attribution opère le transport de la propriété de la créance à concurrence du montant pour lequel la SATD est notifiée. La créance ainsi appréhendée sort du patrimoine du saisi au profit exclusif du saisissant. La notification de la saisie rend le tiers personnellement débiteur des causes de la saisie envers le Trésor dans les limites de son obligation à l'égard du débiteur.

A. Saisie administrative à tiers détenteur : premier saisissant, premier payé

60

De manière générale, il convient d'appliquer cette règle, également exprimée sous la forme « premier arrivé, premier servi », même lorsque la SATD vise à appréhender des rémunérations.

Cette solution est notamment applicable en cas de notification de plusieurs avis à tiers détenteur ou saisies-attributions ou cessions de créances à des dates différentes (Cass. com., arrêt du 13 février 1996, n° 93-21192).

Dans ce cas, si les sommes dues au débiteur le jour de la notification sont d'un montant suffisant et que la SATD diligentée par le comptable public arrive en premier, la mesure permet à celui-ci d'apurer l'intégralité de la créance.

70

Le dépôt, dans le délai de deux mois prévu à l'[article R*. 281-3-1 du LPF](#) en application de l'[article L. 281 du LPF](#), d'une opposition à poursuite, n'a pas pour effet de suspendre l'exécution de la SATD et le tiers doit, en tout état de cause, verser les fonds, au plus tard dans le délai de trente jours suivant la réception de la saisie ([LPF, art. L. 262](#)).

80

Le comptable n'a pas à fournir au tiers un certificat de non-contestation, comme en matière de saisie-attribution, pour obtenir le versement du tiers saisi.

Le versement des fonds peut toutefois intervenir avant l'expiration du délai de trente jours. Le débiteur a en effet la possibilité d'acquiescer à une SATD en déclarant ne pas contester la SATD et en autorisant expressément le versement des fonds sans attendre l'expiration du délai de trente jours.

90

La notification de la SATD rend le tiers personnellement débiteur des causes de la saisie envers le Trésor dans les limites de son obligation à l'égard du débiteur.

Par conséquent, les saisies opérées ou les ATD reçus après la date qui figure sur l'accusé de réception postal du premier ATD (même émanant de créanciers bénéficiant d'un rang préférable dans l'ordre de classement des privilèges) sont inopérants à concurrence du montant qui figure sur cet acte de poursuite ([Cass. com., arrêt du 11 février 1997, n° 94-21784](#)).

Les fonds restants sont valablement appréhendés par le second saisissant et ainsi de suite.

En outre, les saisies et prélèvements postérieurs ne sont pas frappés de nullité et produiront leurs effets s'il advient que la première SATD ou la première saisie-attribution se trouve privée d'effet.

B. Situations de concours

100

Les concours de saisies supposent que la réception d'une SATD et la signification d'une saisie-attribution interviennent au cours de la même journée ou, s'agissant de deux SATD, qu'elles soient reçues le même jour par le tiers détenteur.

Dans de telles situations, l'alinéa 3 de l'[article L. 211-2 du CPC exéc.](#) prévoit que si les sommes disponibles ne permettent pas de désintéresser la totalité des créanciers ainsi saisissants, ceux-ci viennent en concours, et la Cour de cassation, à la suite d'une demande d'avis, a considéré que le concours entre les créanciers devait se régler au prorata des créances respectives, sans qu'il y ait lieu de prendre en compte le caractère privilégié des créances, causes des saisies.

Le versement par le tiers détenteur des sommes saisies est exigible à l'expiration du délai de trente jours.

110

La répartition au prorata des créances respectives (« au marc le franc ») s'applique dans certains cas, limités aux situations suivantes :

- notification le même jour de deux SATD ;

- notification le même jour d'une SATD et d'une saisie-attribution

En ce sens, [Cass., avis du 24 mai 1996, n° 09-60004](#) et [Cass. com., arrêt du 4 juin 2002, n° 98-21993](#).

- notification le même jour d'une SATD et d'une cession de créance de droit commun ;
- notification le même jour d'une SATD et d'une délégation de créance, sauf si cette délégation est imparfaite

En ce sens, [Cass. com., arrêt du 29 avril 2002, n° 99-15072](#).

- notification d'une SATD le même jour que la date portée sur un bordereau de cession de créance de la loi Dailly.

Enfin, lorsque la saisie porte sur des rémunérations, le règlement des situations de concours est examiné au [BOI-REC-FORCE-30-30-20-10](#) au II-E § 100 à 150.

II. Procédure collective postérieure à la saisie administrative à tiers détenteur

A. Conséquence

120

L'effet d'attribution immédiate de la SATD est indépendant à la fois de l'écoulement du délai de deux mois édicté par l'[article R*. 281-3-1 du LPF](#) pour présenter les contestations relatives au recouvrement et de l'effet d'une éventuelle opposition à poursuites.

Par conséquent, l'ouverture d'une procédure collective pendant le délai d'opposition à poursuites de deux mois ne remet pas en cause l'attribution qui a été opérée ([CPC exéc., art. L. 211-2](#) ; [Cass. com., arrêt du 16 juin 1998, n° 96-17050](#)), sauf décision contraire du juge qui en prononcerait la nullité (se reporter au [II-B § 150](#)).

130

Le Trésor, propriétaire de la créance saisie avant le prononcé du jugement, ne peut être discuté dans les droits que lui a conférés la SATD dès sa réception par le tiers saisi.

En d'autres termes, une SATD notifiée préalablement à la date du jugement d'ouverture d'une procédure collective doit être exécutée nonobstant les dispositions de l'[article L. 622-21 du code du commerce \(C. com.\)](#) relatives à la suspension des poursuites.

Cette solution résulte de la jurisprudence de la Cour de cassation qui considère que les sommes dues par le tiers détenteur au redevable sont sorties du patrimoine de ce dernier au profit du Trésor public ([Cass. com., arrêt du 2 octobre 1990, n° 88-13709](#)).

A cet égard, il a été jugé qu'une créance en réparation de dommages corporels prenait naissance à la date du jugement constatant la responsabilité de l'auteur du dommage et pouvait être saisie par un ATD définitif avant l'ouverture d'une procédure collective, peu important que le jugement fixant le montant de la créance intervienne postérieurement à l'ouverture du redressement judiciaire ([Cass. com., arrêt du 1^{er} mars 1994, n° 91-20887](#)).

140

D'une manière générale, toute créance saisie par voie de SATD, dont le fait générateur est antérieur à la procédure collective, est acquise au créancier saisissant indépendamment de sa date d'exigibilité, même postérieure.

Ainsi, il a été jugé que le fait générateur de la créance de commission d'un agent immobilier était le mandat confié à ce dernier aux fins d'achat d'immeuble et non l'acte passé en exécution de ce mandat (Cass. com., arrêt du 17 février 1998, n° 95-15409).

Enfin, la Cour de cassation a indiqué qu'il résulte de l'article 13 de la loi du 9 juillet 1991 et de l'article 43 de la loi du 9 juillet 1991 (devenus l'article L. 112-1 du CPC exéc. et l'article L. 211-2 du CPC exéc.) et des articles 69 et suivants du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992 (devenus les articles R. 211-14 du CPC exéc. à l'article R. 211-17 du CPC exéc.) que la saisie-attribution d'une créance à exécution successive, pratiquée à l'encontre de son titulaire avant la survenance d'un jugement portant ouverture d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires de celui-ci, poursuit ses effets sur les sommes échues en vertu de cette créance, après ledit jugement (Cass. mixte, arrêt du 22 novembre 2002, n° 99-13935).

B. Saisie administrative à tiers détenteur notifiée au cours de la période suspecte

150

Néanmoins, l'article L. 632-2 du C. com. précise que toute SATD peut être annulée lorsqu'elle a été délivrée ou pratiquée par un créancier après la date de cessation des paiements et en connaissance de celle-ci.

Cette nullité éventuelle prononcée par le juge est abordée dans la partie relative à la saisie-attribution (BOI-REC-FORCE-20-10-10).

C. Déclaration de la créance fiscale

160

Le droit exclusif que le Trésor acquiert sur la créance du redevable ne libère pas ce dernier qui reste débiteur du Trésor tant que le tiers détenteur n'a pas effectivement payé les impositions dont le recouvrement est poursuivi.

Le comptable public a donc deux débiteurs, le tiers détenteur et le redevable.

Par conséquent, si le débiteur fait l'objet d'une procédure collective, le comptable doit, malgré le droit acquis dont il bénéficie, déclarer sa créance au passif de la procédure collective à titre définitif.

170

Si la SATD est contestée dans le délai d'opposition à poursuites de deux mois et qu'à la suite de cette SATD contestée, le tiers détenteur a versé les sommes au comptable, il y a lieu de déclarer à titre définitif la totalité de la créance avec la mention « contestation en cours pouvant affecter le montant de la créance » (en cas de paiement partiel du tiers détenteur, seule la partie de la créance ayant fait l'objet d'un paiement sera assortie de cette mention). En effet, la validité de cette mesure de recouvrement et, par suite, son existence peuvent se trouver remises en cause. Dès lors, le

versement issu de cette mesure de recouvrement sera lui aussi remis en cause.

Par ailleurs, l'ouverture d'une procédure de sauvegarde, redressement ou de liquidation judiciaire entraîne la remise immédiate, de plein droit, des pénalités mentionnées à l'[article 1756 du code général des impôts \(CGI\)](#).

Dans ces conditions, toute somme appréhendée à la suite d'une SATD antérieure au jugement d'ouverture mais versée après le prononcé de ce jugement ne pourrait être affectée à l'apurement de ces pénalités sous peine de constituer un paiement indu.

III. Contestation d'assiette postérieure à la saisie administrative à tiers détenteur

180

Une réclamation d'assiette assortie d'une demande de sursis de paiement n'a pas pour effet de remettre en cause l'effet d'attribution immédiate des sommes dont l'exigibilité est intervenue avant la demande de sursis de paiement, même lorsque le versement effectif s'opère postérieurement:

En ce sens, [CE, arrêts du 15 octobre 1997, n° 175722 et 175798](#).

En application de ce principe, une créance à terme, conditionnelle ou à exécution successive peut être appréhendée à la condition toutefois que la créance du débiteur sur le tiers détenteur soit exigible avant la demande de sursis de paiement.

Les conséquences du sursis de paiement sur les mesures de recouvrement antérieures ou postérieures au sursis de paiement (SATD notamment) sont décrites au [BOI-REC-PREA-20-20-40](#).

Par ailleurs, une demande de référé-suspension à l'encontre d'une SATD est sans objet et, par suite, irrecevable, dès lors que l'effet d'une SATD, qui est le transfert à l'État de la propriété de la créance du contribuable, s'exerce et s'épuise dès sa notification au tiers détenteur, quelles que soient les conditions dans lesquelles les sommes détenues par le tiers sont ensuite effectivement versées ([CE, arrêt du 31 octobre 2007, n° 302102](#)).