RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-GAR-10-10-20-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 19/08/2020

REC – Sûretés et garanties du recouvrement – Sûretés réelles-Privilèges du Trésor - Mise en œuvre

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement
Sûretés et garanties du recouvrement
Titre 1 : Sûretés réelles
Chapitre 1 : Privilèges
Section 2 : Privilège du Trésor
Sous -Section 2 : Mise en œuvre

Sommaire :

I. La mise en œuvre du privilège du Trésor par les comptables de la DGFIP
A. Lorsque le redevable est à la tête de ses biens (in bonis)
1. Le recours aux procédures de droit commun
a. Les procédures d'exécution de droit commun
b. La distribution des deniers en dehors d'une procédure d'exécution
2. L'avis à tiers détenteur
B. Lorsque le débiteur fait l'objet d'une procédure judiciaire
II. La subrogation dans le privilège du Trésor
A. Les différents types de subrogation
1. La subrogation conventionnelle au profit d'un tiers
2. La subrogation légale
B. Les modalités de la subrogation
C. Les limites de la subrogation
1. La subrogation ne peut porter préjudice au Trésor
2. Limitation du bénéfice de la subrogation au caractère privilégié de la créance

1

L'exercice d'un privilège mobilier, de quelque nature qu'il soit, suppose que le bien ou le droit sur lequel il porte a été vendu volontairement ou sur saisie par un créancier. C'est sur le prix de vente que le créancier privilégié sera payé par préférence. Toutefois, le privilège grève les actifs mobiliers figurant au patrimoine du débiteur, lesquels constituent le gage des créanciers. Il ne fait que se reporter sur le prix de vente de la totalité ou de certains d'entre eux. Dès lors, les fonds provenant de la réalisation d'un immeuble, ne sont pas soumis au privilège mobilier.

S'agissant du mécanisme de distribution des deniers, on se reportera au BOI-REC-FORCE-70. La mise en œuvre du privilège du Trésor se concrétise par la possibilité pour les comptables de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) et de la Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) **d'utiliser la procédure de l'avis à tiers détenteur.**

L'exercice du privilège se fait selon des modalités différentes suivant la situation financière du débiteur.

L'exercice des privilèges peut se trouver paralysé par celui du droit de rétention régi par l'article 2286 du code civil (cf BOI-REC-GAR-10-10-10-20).

D'autres créanciers peuvent invoquer le privilège du Trésor dans le cas où ils bénéficient d'une subrogation.

I. La mise en œuvre du privilège du Trésor par les comptables de la DGFIP

10

L'exercice du privilège du Trésor se fait selon des modalités différentes suivant que le redevable est ou n'est pas en état de cessation des paiements.

Le débiteur peut être *in bonis* ou faire l'objet d'une procédure judiciaire.

A. Lorsque le redevable est à la tête de ses biens (in bonis)

20

Le comptable de la DGFIP peut recourir à des procédures de droit commun pour recouvrer ses créances fiscales mais il bénéficie de prérogatives spéciales sur les sommes, provenant du redevable, et détenues par des dépositaires publics ou des tiers.

1. Le recours aux procédures de droit commun

30

Lorsque le privilège porte sur des biens autres que des sommes d'argent, les règles du droit commun en matière d'exercice des privilèges sont applicables.

a. Les procédures d'exécution de droit commun

40

Le droit de préférence inhérent au privilège n'emporte pas dessaisissement du débiteur. Il s'ensuit que pour appréhender, avant l'ouverture de toute procédure de distribution, les biens ou les deniers affectés à leur privilège, les créanciers privilégiés, lorsqu'ils n'ont pas la détention du bien, doivent se conformer en principe aux règles des saisies mobilières de droit commun, à celles des saisies des rémunérations du travail, ou le cas échéant à l'opposition au paiement du prix de vente d'un fonds de commerce (cf BOI-REC-GAR-20-30-20-20).

b. La distribution des deniers en dehors d'une procédure d'exécution

50

En vertu des articles 1281-1 et s. du code de procédure civile, lors de la répartition du produit d'une vente volontaire, si le prix de vente des objets saisis ne suffit pas pour payer tous les créanciers, et, faute pour le saisi et ses créanciers de s'accorder entre eux, l'officier ministériel qui a procédé à la vente, doit consigner à la Caisse des dépôts et consignations si la consignation est ordonnée, les sommes qu'il détient en vue de l'ouverture, à l'initiative de la partie la plus diligente, d'une procédure de distribution judiciaire.

60

Les créanciers privilégiés exercent leur privilège en produisant leur titre entre les mains de la personne chargée de la distribution.

Celle-ci établit un projet de répartition dans les deux mois, ce délai pouvant être prorogé par le président du tribunal de grande instance ou du tribunal de commerce sur simple requête.

Ce projet est notifié au débiteur et à chacun des créanciers par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. A peine de nullité la notification indique au destinataire qu'il dispose d'un délai de quinze jours pour soulever une contestation motivée et qu'à défaut de réponse dans ce délai, il est réputé accepter le projet et que celui-ci deviendra définitif si aucune contestation n'est soulevée.

Si une contestation est soulevée, la personne chargée de la distribution convoque les parties en vue d'une tentative de conciliation (C. Procédure civile, art 1281-6).

70

A défaut de conciliation, il est dressé procès verbal des points de désaccord. La partie la plus diligente saisira le tribunal de grande instance ou le tribunal de commerce de la répartition qui devient judiciaire (cf. BOI-REC-FORCE-70).

2. L'avis à tiers détenteur

80

Le Trésor bénéficie de prérogatives spéciales pour l'exercice du privilège sur les sommes, provenant du redevable, et détenues par des dépositaires publics ou des tiers (cf. BOI-REC-FORCE-70). Cette prérogative a essentiellement pour objet de permettre au Trésor d'appréhender les fonds affectés à son privilège sans être tenu de recourir aux procédures de saisie. En pratique, cette demande revêt la forme d'un avis à tiers détenteur (BOI-REC-FORCE-30).

L'avis à tiers détenteur prévu aux articles L 262 et L 263 du livre des procédures fiscales (LPF) permet d'éviter au Trésor le recours à une saisie des rémunérations, une saisie-attribution ou une action oblique, entre les mains des débiteurs du contribuable. Ces débiteurs sont contraints, sur la demande qui leur en est faite, sans formalité particulière ni autorisation de justice, de payer le Trésor sur les fonds qu'ils détiennent pour le compte du débiteur ou qui doivent lui revenir. Présentant tous les caractères d'une action directe, l'avis à tiers détenteur produit des effets identiques à ceux d'une saisie-attribution.

B. Lorsque le débiteur fait l'objet d'une procédure judiciaire

90

Lorsque le débiteur fait l'objet d'un jugement prononçant la sauvegarde, le redressement ou la liquidation judiciaire, le comptable de la DGFIP comme tous les autres créanciers exerce son privilège en produisant ses créances privilégiées entre les mains du mandataire judiciaire. L'admission définitive de la créance privilégiée sur l'état des créances vérifié par le juge-commissaire équivaut à

un jugement ayant pour effet de rendre le privilège opposable à tous les créanciers (cf. BOI-REC-EVTS-10-30).

100

Les créanciers munis d'un privilège général sont tenus, comme les créanciers ordinaires, de suspendre leurs poursuites individuelles dès l'ouverture de la procédure ; ils ne peuvent les reprendre, en principe, qu'après la clôture des opérations.

Toutefois pour ses créances privilégiées, le comptable de la DGFIP peut, dés lors qu'il a déclaré ses créances et même s'il n'est pas encore admis, exercer son droit de poursuite individuelle si le liquidateur n'a pas entrepris la liquidation des biens grevés dans le délai de trois mois à compter du jugement de liquidation judiciaire conformément aux dispositions de l'article L 643-2 alinéa 1 du code de commerce.

II. La subrogation dans le privilège du Trésor

110

Des créanciers autres que les comptables de la DGFIP peuvent invoquer le privilège du Trésor dans le cas où ils bénéficient d'une subrogation.

La subrogation permet de substituer, dans un rapport juridique, une personne à une autre.

Ainsi, une obligation éteinte au regard du créancier originaire, par suite du paiement qu'il «a reçu d'un tiers, ou du débiteur lui-même, mais avec des deniers qu'un tiers lui a fournis à cet effet, est regardée comme continuant de subsister au profit de ce tiers, qui est autorisé à faire valoir, dans la mesure de ce qu'il a déboursé, les droits et actions de l'ancien créancier».

La subrogation ne peut jouer qu'au profit d'un tiers, c'est-à-dire d'une personne qui n'est pas tenue de payer l'impôt en qualité de redevable ou de tiers responsable.

A. Les différents types de subrogation

120

En matière fiscale, la subrogation peut être conventionnelle ou légale.

1. La subrogation conventionnelle au profit d'un tiers

130

La subrogation est conventionnelle (C.Civ, art. 1250) :

- lorsque le créancier recevant son paiement d'une tierce personne la subroge dans ses droits, actions, privilèges ou hypothèques contre le débiteur, cette subrogation doit être expresse et faite en même temps que le paiement ;

Dans le cas où un comptable de la DGFIP reçoit le paiement d'une tierce personne, il ne paraît pas opportun de subroger systématiquement dans les droits du Trésor ce tiers qui règle spontanément les impositions dues par les redevables. L'accord exprès et écrit du débiteur à cette subrogation devra être recherché, afin d'éviter que le subrogé n'utilise le privilège du Trésor de façon abusive.

- lorsque le débiteur emprunte une somme à l'effet de payer sa dette, et de subroger le prêteur dans les droits du créancier.

L'acte d'emprunt et la quittance doivent être passés devant notaire ; l'acte d'emprunt doit mentionner que la somme a été empruntée pour faire le paiement, et la quittance doit indiquer que le paiement a été fait grâce aux deniers fournis à cet effet par le nouveau créancier. Cette subrogation s'opère sans le concours de la volonté du créancier.

Dans le cas où le débiteur emprunte une somme à effet de payer sa dette, la subrogation s'impose au créancier.

2. La subrogation légale

140

L'article 1251-3 du code civil énonce que «la subrogation a lieu de plein droit... au profit de celui qui, étant tenu avec d'autres ou pour d'autres au paiement de la dette, avait intérêt de l'acquitter».

La subrogation légale est accordée :

- à la caution tenue au paiement ,

- au tiers tenu au paiement ,

- à l'héritier acceptant à concurrence de l'actif net, qui règle de ses deniers les dettes de la succession ;

- à l'héritier qui a payé de ses deniers les frais funéraires pour le compte de la succession.

La règle posée par cet article est générale ; elle s'applique en matière fiscale comme en droit commun, au profit du codébiteur solidaire, du codébiteur d'une obligation indivisible et de la caution notamment.

B. Les modalités de la subrogation

150

En cas de règlement entraînant subrogation du payeur dans les droits du Trésor, le comptable de la DGFIP qui reçoit le paiement doit, sur la quittance remise à la partie versante, désigner le débiteur et la personne ayant effectué le règlement. En outre, la mention suivante doit être ajoutée, tant sur la quittance que sur la souche, et signée du comptable :

«Le comptable soussigné, subroge à concurrence de la somme indiquée ci-contre, M. … dans les droits du Trésor».

Dans toutes les hypothèses, le comptable remet à la partie versante qui en fait la demande un certificat de subrogation. La délivrance de ce certificat est mentionnée au compte du redevable intéressé.

160

Pour qu'un tel certificat puisse être établi, deux conditions doivent être réunies :

- il faut que le comptable requis (ou le précédent gestionnaire du poste) ait reçu lui-même le paiement ;

- il faut que la subrogation ait été acquise au moment du paiement.

Lorsque la subrogation invoquée est conventionnelle, la quittance qui a été délivrée lors du règlement en justifie, étant spécifié que toute subrogation postérieure au paiement serait nulle et de nul effet (***cf. § 130***).

Lorsqu'elle est légale, il convient d'apprécier si les conditions posées par la loi étaient bien remplies au jour du paiement.

Lorsqu'une inscription a déjà été requise du chef du contribuable inscrit au rôle, mention de cette inscription est portée sur le certificat de subrogation (cf BOI-REC-GAR-10-10-30-20).

C. Les limites de la subrogation

1. La subrogation ne peut porter préjudice au Trésor

170

Selon l'article 1252 du code civil, la subrogation établie par les articles 1250 et 1251 du code civil a lieu tant contre les cautions que contre les débiteurs ; elle ne peut nuire au créancier lorsqu'il n'a été payé qu'en partie ; en ce cas, il peut exercer ses droits pour ce qui lui reste dû, par préférence à celui dont il n'a reçu qu'un paiement partiel.

Ainsi l'article 1252 du code civil décide que le créancier exercera ses droits pour ce qui reste dû, par préférence au subrogé.

Le tiers subrogé ne peut jamais venir en concours avec le Trésor même s'il invoque des créances différentes ou postérieures.

La restriction aux droits du subrogé a une portée particulièrement grande en matière fiscale, puisque selon la jurisprudence, la subrogation accordée à la caution ou à toute autre personne ne peut s'exercer contre le Trésor lui-même.

180

De même, l'administration doit être payée des taxes sur le chiffre d'affaires qui lui restent dues avant la caution subrogée dans ses droits même si ces taxes et celles qui ont été réglées par la caution résultent de déclarations distinctes.

En effet, si le paiement partiel avait été réalisé par le débiteur lui-même, le créancier aurait conservé la totalité de la sûreté pour garantir ce qui restait impayé. La subrogation ne doit pas modifier la situation.

2. Limitation du bénéfice de la subrogation au caractère privilégié de la créance

190

Le subrogé ne bénéficie pas de toutes les prérogatives du créancier subrogeant lorsque celui-ci est le Trésor public, et plus spécialement des droits exorbitants que l'administration tient de sa qualité de puissance publique. Ainsi, le subrogé ne peut délivrer un avis de mise en recouvrement au redevable devenu son débiteur.

Les personnes ayant payé au lieu et place d'un débiteur, se trouvent subrogées dans les droits du Trésor vis-à-vis de ce débiteur. Le bénéfice de la subrogation est limité au caractère privilégié de la

créance et ne porte pas sur les modalités de recouvrement; en particulier le créancier subrogé ne peut pas utiliser la procédure de l'avis à tiers détenteur. Pour conserver son privilège, le subrogé doit demander l'inscription de sa créance au greffier compétent au vu du certificat délivré par le comptable (cf BOI-REC-GAR-10-10-30-20).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/09/2025