RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-PREA-10-10-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 22/01/2020

REC – Modalités et mesures préalables à l'action en recouvrement – Phase préliminaire – Avis de mise en recouvrement – Conditions d'utilisation

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement
Modalités et mesures préalables à la mise en oeuvre de l'action en recouvrement
Titre 1 : Phase préliminaire à l'action en recouvrement
Chapitre 1 : Avis de mise en recouvrement
Section 1 : Conditions d'utilisation de l'avis de mise en recouvrement

Sommaire :

I. Champ d'application de l'avis de mise en recouvrement
A. En cas de défaut de paiement spontané de l'impôt
B. En cas de rectification, évaluation ou taxation d'office des bases d'imposition
1. Procédure de rectification contradictoire
2. Procédure de régularisation spontanée
3. Procédure d'imposition d'office
C. Pour le recouvrement des pénalités, des frais accessoires et des autres sommes
1. Les pénalités
2. Les frais accessoires et autres sommes
II. Conditions relatives à la personne du débiteur mentionnée dans l'AMR
A. Pluralité de débiteurs
B. Cas particuliers
1. Indivision
2. Les redevables incapables
a. Les incapables représentés
1° Le mineur
2° Le majeur en tutelle
b. Les incapables assistés
1° Le majeur sous sauvegarde de justice
2° Le majeur en curatelle
3. Les groupements
4. Les redevables domiciliés à l'étranger
5. Sociétés dissoutes et sociétés en procédure collective
6. Successions vacantes
III. Conditions d'application dans le temps
A. Le défaut de paiement dans les délais légaux

1. Paiements partiels
2. Octroi de crédits de paiement
3. Remise en paiement d'effets bancaires ou postaux non provisionnés ou insuffisamment provisionnés
B. L'application aux pénalités et aux créances assimilées
1. Pénalités dont la quotité varie avec le temps
a. La liquidation des intérêts de retard
b. Date d'établissement de l'avis de mise en recouvrement relatif aux intérêts de retard
1° Intérêt de retard exigible en dehors de toute procédure de rectification ou d'imposition d'office.
2° Intérêt de retard en cas de procédure de rectification ou d'imposition d'office
2. Pénalités ou créances assimilées dont la quotité ne varie pas avec le temps
a. Pénalités exigibles en dehors de toute procédure de rectification ou d'imposition d'office.
b. Pénalités en cas de procédure de rectification ou d'imposition d'office

Conformément aux termes de l'article L 252 A du LPF (Livre des procédures fiscales), les avis de mise en recouvrement (de même que les rôles visés à l'art. 1658 CGI) constituent des titres exécutoires délivrés pour le recouvrement des recettes de nature fiscale.

L'avis de mise en recouvrement (AMR) est l'acte au moyen duquel l'administration authentifie une créance fiscale non acquittée spontanément dans les délais légaux, ou partiellement acquittée, ainsi qu'il ressort des dispositions de l'article L 256 du LPF : " *Un avis de mise en recouvrement est adressé par le comptable public compétent à tout redevable de sommes, droits, taxes et redevances de toute nature dont le recouvrement lui incombe lorsque le paiement n'a pas été effectué à la date d'exigibilité* ".

L'AMR obéit à des règles qui conditionnent sa validité quant à son objet, quant à la personne qu'il désigne et quant aux délais de la mise en recouvrement.

I. Champ d'application de l'avis de mise en recouvrement

L'avis de mise en recouvrement a été étendu à la totalité des impôts et taxes , quelle qu'en soit la nature, ainsi qu'aux pénalités y afférentes.

Dès lors qu'il ne vise que les redevables défaillants, il convient de rappeler, selon les cas, à quel stade de la procédure d'assiette se situe la délivrance de l'AMR.

A. En cas de défaut de paiement spontané de l'impôt

Lorsque le contribuable n'acquitte pas spontanément sa dette dans les délais prévus, à savoir celui de la date d'exigibilité de l'impôt considéré, selon la terminologie utilisée par l'article L 256 du LPF , le comptable des finances publiques est autorisé à engager des poursuites pour recouvrer la somme due. Préalablement aux poursuites, le comptable est tenu d'authentifier sa créance, qu'elle résulte ou non de la déclaration du redevable, par l'établissement et la notification d'un avis de mise en recouvrement.

1

Les impôts ou taxes qui ne sont pas établis et mis en recouvrement par voie de rôle doivent être acquittés spontanément par les redevables, à concurrence du montant déclaré, dans les délais fixés par les textes législatifs ou réglementaires relatifs à chaque impôt.

Sont notamment concernés, l'impôt sur les sociétés et des contributions additionnelles, l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés, les taxes sur le chiffre d'affaires, les droits d'enregistrement et les

droits de timbre, de nombreuses retenues et des prélèvements à la source, les taxes assises sur les salaires ainsi que diverses taxes spéciales. Cette liste n'est pas exhaustive. Il convient, en effet, de se reporter aux études spécifiques à chaque type d'impôts, taxes ou contributions pour connaître la date de leur exigibilité .

10

Certains impôts ou taxes sont recouvrés selon les modalités ainsi que sous les sûretés, garanties et sanctions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires. Ces impôts ou taxes peuvent être, en outre, liquidés sur le même formulaire et dans les mêmes délais que la taxe sur la valeur ajoutée.

Les droits d'enregistrement et assimilés résultent d'éléments déclaratifs qui donnent lieu au calcul de l'impôt par le service destinataire de la déclaration. En principe, la formalité de l'enregistrement n'est délivrée qu'en contrepartie du paiement.

20

Les impôts directs et les taxes y assimilées sont recouvrés en vertu de rôles rendus exécutoires par arrêté du préfet.

Pour ces impositions, le régime prévu aux articles 1658 et 1659 A du CGI et à l'article L253 du LPF continue à s'appliquer .Mais l'administration des finances publiques peut également procéder au recouvrement des impôts directs et taxes y assimilées par voie d'AMR (CGI, article 1658),

30

Les créances de toute nature dont la perception incombe aux comptables publics et non acquittées à l'échéance ne sont mises en recouvrement que lorsque leur montant cumulé excède le seuil fixé par l' article 1724 A du CGI. Cette disposition s'applique aux droits dus au Trésor qui doivent être acquittés spontanément.

Cette règle est distincte du minimum de perception en matière d'impôts directs et d'impôt sur le revenu fixée par l'article 1657-1 bis et 2 du CGI .

B. En cas de rectification, évaluation ou taxation d'office des bases d'imposition

Toute rectification, toute évaluation ou taxation d'office implique le défaut de paiement dans les délais légaux des sommes qui en font l'objet et, par conséquent, doit en principe donner lieu à l'émission d'un avis de mise en recouvrement.

Différents cas sont à envisager selon la procédure applicable : procédure de rectification contradictoire, procédure de régularisation ou procédure d'imposition d'office.

1. Procédure de rectification contradictoire

40

Cette procédure est définie aux articles L55 à L61 B et R*57-1 et R*59-1 à R*61 A 1 du LPF.

Le tableau ci-après indique schématiquement les différentes éventualités susceptibles de se présenter au cours du déroulement de la procédure de rectification :

Issue de la phase de discussion	Variantes	émission de l'avis de mise en recouvrement

1. Le redevable vérifié donne son accord dans le délai de 30 jours à compter de la proposition de rectification ou présente des observations qui sont reconnues fondées 2. Le redevable ne répond pas dans le délai prescrit ou présente des observations qui ne sont pas reconnues fondées.	1.a. L'accord est pur et simple 1.b. l'accord est subordonné à la conclusion d'une transaction demandée en application du 3° de l'article L247 du LPF a. Le différend n'est pas soumis à l'une des commissions départementales visées par l'article L59 du LPF 2.b. Le différend est soumis à l'une de ces commissions départementales .	1.a. A l'expiration du délai de 30 jours prévu à l'article R* 57-1 du LPF 1.b. Dès l'acceptation par le redevable de propositions qui lui ont été notifiées dans les conditions prévues à l'article R* 47-3 du LPF. A défaut d'acceptation dans le délai de 30 jours imparti par ce texte, dès l'expiration de ce délai sauf si le différend relatif aux droits est soumis à l'une de commissions départementales visées à l'article L59 du LPF 2.a. Dès l'expiration du délai de 30 jours prévu à l'article R*57-1 du LPF 2.b. Dès notification au redevable de l'avis de la commission

2. Procédure de régularisation spontanée

50

Cette procédure est prévue par l'article L62 du LPF, dans le cadre d'une vérification de comptabilité. Les conditions auxquelles la mise en œuvre de la procédure est subordonnée sont exclusives de l'émission d'un avis de mise en recouvrement.

Cette procédure de régularisation spontanée ne peut être appliquée que si :

- le contribuable en fait la demande avant toute proposition de rectification ;

- la régularisation ne concerne pas une infraction exclusive de bonne foi.

- le contribuable dépose une déclaration complémentaire dans les 30 jours de sa demande.

Ce n'est que dans l'hypothèse où le redevable vérifié n'acquitterait pas l'intégralité des suppléments et des intérêts de retard dans les 30 jours de sa demande conformément au 3° de l'article susvisé qu'il y aurait lieu d'émettre un avis de mise en recouvrement visant les sommes ayant fait l'objet du rehaussement (droits simples) ainsi que les intérêts de retard visés à l'article 1727 du CGI au taux de 0,4% par mois .

3. Procédure d'imposition d'office

60

Dans le cas d'une imposition établie d'office, la mise en recouvrement ne peut intervenir qu'à l'expiration d'un délai de trente jours au moins à compter de la date de notification au contribuable des bases ou éléments ayant servi à leur calcul (art. L76 du LPF).

C. Pour le recouvrement des pénalités, des frais accessoires et des autres sommes

L'avis de mise en recouvrement est utilisé pour le recouvrement non seulement des droits simples mais également des pénalités fiscales et, le cas échéant, des frais de poursuite.

1. Les pénalités

70

En vertu de l'article. L256 du LPF, la délivrance de l'AMR s'applique aux droits, taxes, redevances, impositions et sommes quelconques dont la perception incombe aux comptables de la DGFIP. Cette règle s'applique également à l'ensemble des pénalités (intérêts de retard, amendes et majorations) prévues par le code général des impôts.

La voie de l'avis de mise en recouvrement est ouverte pour le recouvrement des impositions visées ci-dessus (cf n°1 et suivants) et des pénalités qui s'y rapportent, quel que soit leur mode d'établissement (déclaration, taxation d'office, procédure de rectification, régularisation par voie de déclaration rectificative ou complémentaire,...).

80

En vertu des dispositions des I et II de l'article 1754 du CGI :

- le recouvrement de l'intérêt de retard et des majorations proportionnelles à un impôt est régi par les dispositions applicables à cet impôt ;

- le recouvrement des autres pénalités, c'est-à-dire les amendes forfaitaires ou proportionnelles à un autre élément que de l'impôt, est régi par les dispositions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires, sauf disposition expresse contraire.

Aussi la mise en recouvrement des pénalités est-elle effectuée par voie d'AMR :

- quand l'intérêt de retard et les majorations proportionnelles se rapportent à des impôts mis en recouvrement par voie d'AMR, notamment aux taxes sur le chiffre d'affaires, à l'impôt sur les sociétés, à la taxe sur les salaires, aux droits d'enregistrement, aux droits de timbre, à la taxe de publicité foncière, etc. ;

- quand les amendes forfaitaire ou proportionnelles ne se rapportent à aucun impôt.

90

S'agissant des sanctions appliquées pour infraction à la législation relative à la billetterie des établissements de spectacles soumis à la TVA (art. 290 quater du CGI) et aux opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie (3° du II de l'article 298 bis du CGI), les contraventions sont poursuivies devant les tribunaux correctionnels qui prononcent la condamnation. La grosse du jugement ou de l'arrêt levé par l'administration permet aux comptables de la DGFIP de poursuivre le recouvrement de l'amende fixée par le tribunal (LPF, art. L235).

100

Le recouvrement des pénalités incombe au comptable responsable de l'encaissement des droits en principal auxquels les pénalités se rapportent.

Si aucun droit n'est en jeu, le comptable est, en principe, celui du domicile ou du principal établissement du débiteur des pénalités.

> **Remarque :** Lorsque les débitants de tabac sont dans l'impossibilité de représenter tout ou partie de l'approvisionnement de base gratuit ou de verser au service le produit de la vente correspondant, il y a lieu d'adresser un avis de mise en recouvrement aux intéressés.

110

Les pénalités doivent avoir été préalablement motivées en vertu de l'article L80 D du LPF. La motivation figure dans la proposition de rectification en cas de contrôle fiscal ou dans un document spécifique intitulé lettre de motivation.

Cette lettre motive les sanctions applicables au redevable suite au non respect :

- de ses obligations déclaratives : dépôt tardif de ses déclarations , des relevés d 'acomptes de taxe sur les salaires ou d'acomptes TVA (Régime Simplifié d'Imposition)...

- de ses obligations de paiement : absence de paiement, règlement partiel ou selon un mode de paiement inapproprié.

2. Les frais accessoires et autres sommes

120

Les frais accessoires afférents au recouvrement des impositions et pénalités ci-dessus mentionnées (frais de poursuites, frais d'inscription de l'hypothèque légale du Trésor ou d'une hypothèque judiciaire) sont également mis en recouvrement par voie d'AMR.

130

Le deuxième alinéa de l'article L. 256 du LPF prévoit également l'utilisation de l'AMR pour la restitution de sommes indûment versées par l'État (répétition de l'indu).

Dans ce cas, l'AMR indique seulement le montant de la somme indûment versée et la date du versement (LPF, art. R*256-1 dernier alinéa).

II. Conditions relatives à la personne du débiteur mentionnée dans l'AMR

Il résulte de l'article L256 du LPF que l'avis de mise en recouvrement est individuel et qu'il doit être établi au nom du redevable légal de l'impôt, qu'il s'agisse ou non d'une personne physique.

Ce principe à caractère très général, doit cependant être adapté lorsque le comptable poursuit le recouvrement d'une créance à l'égard de plusieurs débiteurs tenus au paiement, conjointement ou solidairement, ainsi que dans certains cas particuliers.

A. Pluralité de débiteurs

140

(cf. BOI-REC-PREA-10-10-30).

B. Cas particuliers

1. Indivision

150

(cf. BOI-REC-SOLID-30-40 §210 à 310).

2. Les redevables incapables

160

Le redevable visé dans l'avis de mise en recouvrement doit disposer d'une totale capacité juridique et pouvoir exercer lui-même et sans autorisation les droits dont il est titulaire.

En cas d'incapacité, des règles spécifiques sont applicables qui diffèrent selon que le redevable est représenté ou seulement assisté.

a. Les incapables représentés

170

Lorsque le redevable est frappé d'incapacité civile, l'avis de mise en recouvrement doit être établi au nom de la personne responsable du paiement de l'impôt, cette personne étant prise en sa qualité de représentant légal de l'incapable. Il doit comporter l'indication :

- de l'identité du représentant légal ;

- de la qualité en laquelle celui-ci y est visé (tuteur, conjoint ou parent désigné, gérant de la tutelle...) ;

- de l'identité du redevable représenté ;

- de la référence aux articles du Code civil visant ces titres.

On distingue parmi les incapables représentés le mineur et le majeur en tutelle.

1° Le mineur

180

L'enfant mineur a pour représentant légal ses père et mère si l'autorité parentale est exercée en commun par les deux parents. Dans les autres cas, l'administration légale appartient à celui des parents qui exerce l'autorité parentale. Il peut avoir pour représentant légal son tuteur s'il y a eu ouverture d'une tutelle (article 408 du code civil).

Dans cette hypothèse, l'avis de mise en recouvrement est notifié au père ou à la mère, ou au tuteur pris en sa qualité d'administrateur légal.

Remarque : La lettre de relance et la mise en demeure de payer sont notifiées dans les mêmes conditions

2° Le majeur en tutelle

190

Sous le régime de la tutelle, le majeur incapable est représenté de manière continue dans les actes de la vie civile (article 473 du Code civil). Suivant les situations, l'avis de mise en recouvrement est établi soit au nom du tuteur, soit au nom du conjoint ou du parent désigné, soit au nom du gérant de la tutelle.

Remarque : La lettre de relance et la mise en demeure de payer sont notifiées dans les mêmes conditions

b. Les incapables assistés

Lorsqu'un redevable est frappé d'une incapacité pour l'une des causes visées à l'article 425 du Code civil, il peut être seulement assisté dans les actes de la vie civile.

1° Le majeur sous sauvegarde de justice

200

L'article 435 du Code civil prévoit dans ce cas une incapacité relative, le majeur placé sous sauvegarde de justice conserve l'exercice de ses droits.

L'avis de mise en recouvrement doit être notifié au redevable incapable et en copie au mandataire, par lettre recommandée avec avis de réception.

Remarque La mise en demeure de payer est notifiée dans les mêmes conditions.

2° Le majeur en curatelle

210

L'article 440 du Code civil prévoit que lorsqu'un majeur, sans être hors d'état d'agir lui-même, a besoin d'être conseillé ou contrôlé dans les actes de la vie civile, il peut être placé sous un régime de curatelle.

Il est assisté par un curateur. L'avis de mise en recouvrement doit être notifié au majeur incapable et en copie au curateur, par lettre recommandée avec avis de réception.

Remarque : La mise en demeure de payer est notifiée dans les mêmes conditions.

3. Les groupements

220

Lorsque la personne imposable est un groupement, l'authentification des impositions exigibles est effectuée à son nom ou à celui de son représentant. Il peut en être ainsi même quand le groupement n'est pas doté de la personnalité morale si, par ailleurs le droit fiscal lui reconnaît une existence propre. Tel est le cas des sociétés en participation et des sociétés créées de fait.

A l'égard des tiers, les associés de fait ou en participation sont réputés avoir conservé la propriété des biens qu'ils mettent à la disposition de la société, à moins qu'ils n'aient convenu de les mettre en indivision (art, 1872 du Code civil). Par ailleurs, les biens acquis en emploi des bénéfices réalisés par la société font l'objet d'une indivision entre ces mêmes associés.

Chaque associé n'oblige que lui-même à raison des actes qu'il accomplit sauf s'il agit au vu et au su des tiers en qualité d'associé, auquel cas il engage également la responsabilité des autres participants, avec solidarité si la société est commerciale, sans solidarité dans les autres cas.

Par ailleurs, l'article 1871 du Code civil refuse expressément la personnalité morale aux sociétés en participation et aux sociétés créées de fait. Dès lors, les avis de mise en recouvrement établis à leur nom produisent effet seulement au plan de l'assiette de l'impôt.

230

En matière de taxe sur la valeur ajoutée, la jurisprudence reconnaît l'autonomie des sociétés de fait ou des sociétés en participation par rapport à leurs associés.

> *Le Conseil d'État a ainsi jugé que « si les associations en participation ne constituent pas une personne morale, elles n'en constituent pas moins une forme de société » et que « du point de vue fiscal l'entreprise exploitée par une association doit être traitée d'une manière distincte sans que puisse être invoquée par les membres de l'association la confusion existant entre ladite association et eux-mêmes pour leur part dans cette société » (CE 27 mars 1963 assemblée plénière req. 53433)*

De même une jurisprudence constante (notamment CE 4 novembre 1981 req. n° 22403), reconnaît à la société de fait le caractère d'une « personne », au sens de l'article 283 du CGI, tenue d'acquitter la taxe sur la valeur ajoutée due au titre des opérations qu'elle réalise.

240

L'avis de mise en recouvrement établi au nom de la société ne produisant effet qu'au plan de l'assiette de l'impôt, il ne saurait constituer un titre exécutoire sur le fondement duquel des mesures de poursuites pourraient valablement être engagées. Lorsqu'un tel titre a été établi, il est également nécessaire de notifier des avis de mise en recouvrement aux associés de fait ou aux participants.

Si un seul associé de fait ou participant est connu du service, il est seul visé sur l'avis de mise en recouvrement. En revanche, si ce participant ou associé s'est révélé comme agissant en cette qualité et engage dès lors la responsabilité des autres, il est établi autant d'avis de mise en recouvrement nominatifs que de participants ou associés responsables pour le tout ou pour leur part, selon qu'il y a ou non solidarité.

Remarque Les poursuites à l'encontre des associés ou participants procéderont en outre de la notification d'une mise en demeure de payer établie dans les mêmes conditions.

4. Les redevables domiciliés à l'étranger

250

Lorsque le redevable, qu'il ait ou non la nationalité française, a son domicile (s'il s'agit d'une personne physique), son siège social ou son principal établissement (s'il s'agit d'une personne morale), situé à l'étranger, l'avis de mise en recouvrement est établi à son nom, dans les conditions habituelles, et notifié selon les modalités décrites au BOI-REC-PREA-10-10-20. Cependant, si un représentant en France a été désigné en vertu du I de l'article 289 A du CGI, l'authentification de la créance du Trésor peut indifféremment être effectuée au nom du représentant expressément pris en cette qualité.

260

Pour l'application de ce principe, il y a lieu de distinguer suivant que la société étrangère possède ou non en France, soit un établissement, soit un représentant accrédité. Si la société a un établissement en France, l'avis de mise en recouvrement et les autres pièces de procédures (la lettre de relance, la mise en demeure de payer) sont établis au nom de la société en assignant pour siège à celle-ci celui de son principal établissement en France.

Si la société a un représentant accrédité en France, l'authentification de la créance du Trésor peut indifféremment être effectuée selon les modalités suivantes :

- l'avis de mise en recouvrement peut être notifié à la société étrangère et corrélativement dénoncé au représentant (à cet effet, une copie du titre de l'Administration lui est notifiée par lettre recommandée avec avis de réception) ;

- la notification à l'étranger est possible selon les modalités décrites au BOI-REC-PREA-10-10-20.

270

Il est possible de notifier un avis de mise en recouvrement au seul représentant, expressément pris en cette qualité, dès lors que sa désignation a justement pour objet de permettre la communication des pièces relatives à l'assiette et au recouvrement (cf. arrêt de la Cour de cassation, Com. du 17 décembre 1968. Affaire société Transciterne SA).

Lorsque la société domiciliée à l'étranger ne défère pas à l'avis de mise en recouvrement, une mise en demeure de payer est établie et notifiée suivant les mêmes principes.

5. Sociétés dissoutes et sociétés en procédure collective

280

La société en liquidation amiable peut faire l'objet d'un avis de mise en recouvrement libellé à son nom, sa personnalité juridique étant censée subsister pour les besoins de la liquidation jusqu'à l'achèvement de celle-ci. Toutefois, ce titre peut être aussi établi au nom du liquidateur, celui-ci étant pris en sa qualité de représentant légal de la société dissoute BOI-REC-SOLID-20-10-20.

290

La loi n° 2005-845 du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises et ses décrets d'application n° 2005-1677 du 28 décembre 2005 et n° 2006-1709 du 23 décembre 2006, applicables aux procédures ouvertes à compter du 1er janvier 2006 ont réformé le droit des entreprises en difficultés. Quatre procédures ont été prévues :

- la conciliation : celle-ci n'ayant aucune incidence sur le pouvoir de gestion du chef d'entreprise, les AMR doivent être adressés au débiteur ;

- la sauvegarde : l'administration de l'entreprise est assurée par son dirigeant qui n'est pas dessaisi, le ou les administrateurs judiciaires n'ayant qu'une mission de surveillance et d'assistance ; l'AMR reste donc adressé au dirigeant, sauf modifications de la mission de l'administrateur par le Tribunal ;

- le redressement judiciaire : le tribunal charge ensemble ou séparément le ou les administrateurs « d'assister le débiteur dans sa gestion ou d'administrer entièrement ou partiellement l'entreprise » ; dans ce dernier cas, le dirigeant est dessaisi ; le débiteur et l'administrateur, s'il en a été désigné un, sont destinataires de l'AMR (il ne sera adressé qu'à l'administrateur si le tribunal lui confie la gestion totale de l'entreprise) ;

- la liquidation judiciaire : la règle du dessaisissement au profit du liquidateur implique que lui soit adressé l'ensemble des actes de procédure relatifs au contrôle, à l'assiette et au recouvrement de l'impôt. Le liquidateur es-qualité est donc seul destinataire de l'AMR. Cependant, lorsque le débiteur est une personne morale, les dirigeants sociaux en fonction lors du prononcé du jugement de liquidation judiciaire le demeurent, sauf décision contraire du juge commissaire ; aussi les organes légaux conservent-ils la possibilité de représenter la société en justice et d'exercer les voies de recours, notamment à l'encontre du jugement d'ouverture de la procédure.

6. Successions vacantes

300

En application des articles 809 et suivants du code civil, le juge confie la curatelle de la succession vacante au service des Domaines. Cette ordonnance de curatelle fait l'objet d'une publicité. Le curateur est seul habilité à payer les créanciers de la succession.

Sauf à ce qu'il soit mis fin à la curatelle, l'AMR doit être adressé au service des Domaines es-qualité de curateur de la succession vacante.

III. Conditions d'application dans le temps

Selon les termes de l'article L256 du LPF, le comptable des finances publiques adresse un avis de mise en recouvrement au redevable de toute somme dont le recouvrement lui incombe lorsque le paiement n'a pas été effectué à la date d'exigibilité.

La délivrance de l'avis de mise en recouvrement a pour finalité :

- d'informer le contribuable afin de lui permettre de contester, le cas échéant le bien-fondé de l'imposition ;

- de substituer l'action en recouvrement, prescrite par quatre ans, à l'action en répétition ;

- de permettre l'inscription du privilège du Trésor en application du 3-2° de l'art. 1929 quater du CGI (cf. BOI-REC-GAR-10-10-30-20).

A. Le défaut de paiement dans les délais légaux

1. Paiements partiels

310

Tout paiement partiel est assimilé à un défaut de paiement pour l'application des dispositions de l'article L 256 du LPF.

2. Octroi de crédits de paiement

320

L'admission d'un redevable au bénéfice d'un régime particulier de paiement des droits a pour effet de reporter la date, soit d'exigibilité, soit du versement effectif de l'impôt dû par ce redevable, à celle de l'échéance du crédit de paiement (paiement fractionné et/ou différé). C'est donc cette date d'échéance qu'il convient de prendre en considération pour situer dans le temps, en cas de non-paiement, la délivrance de l'avis de mise en recouvrement au principal obligé et à sa caution.

Remarque : L'octroi de délais de paiement dans le cadre de plans de règlement (cf BOI-REC-PREA-20-10) est sans influence sur la date d'émission de l'avis de mise en recouvrement.

3. Remise en paiement d'effets bancaires ou postaux non provisionnés ou insuffisamment provisionnés

330

La remise en paiement d'effets bancaires ou postaux qui s'avèrent après acceptation, non provisionnés ou insuffisamment provisionnés équivaut à un défaut de paiement. Cet incident de paiement n'entraîne pas novation de la créance. Un avis de mise en recouvrement est délivré au redevable (et éventuellement à ses coobligés) dès le retour de l'effet impayé ou partiellement payé, auquel est joint une lettre invitant le redevable à se libérer sans retard du montant de son chèque impayé, sous peine de poursuites par toutes voies de droit.

Si un avis de mise en recouvrement avait déjà été délivré antérieurement ou si la nature de la créance n'en nécessitait pas l'usage, il n'y aurait pas lieu de renouveler l'avis de mise en recouvrement.

B. L'application aux pénalités et aux créances assimilées

Pour l'application de la règle édictée par l'article L256 du LPF aux pénalités et aux créances qui ne participent pas de l'impôt en principal, indépendamment des possibilités d'atténuation par la voie gracieuse qu'offre l'article R247-8 du LPF, l'avis de mise en recouvrement devant, en principe, viser le montant total des pénalités légalement encourues, une distinction doit être faite entre elles, selon que leur quotité varie ou non avec le temps.

1. Pénalités dont la quotité varie avec le temps

340

Il s'agit de l'intérêt de retard défini à l'article 1727 du CGI qui n'est pas une sanction et n'a pas à être motivé.

a. La liquidation des intérêts de retard

(Cf. BOI-CF-INF-10-10-20).

b. Date d'établissement de l'avis de mise en recouvrement relatif aux intérêts de retard

1° Intérêt de retard exigible en dehors de toute procédure de rectification ou d'imposition d'office.

350

Le montant du principal de la créance non acquitté dans les délais légaux assorti le cas échéant des intérêts de retard liquidés est indiqué sur l'avis de mise en recouvrement qui est émis, pour l'authentification de cette créance. Conformément aux dispositions de l'alinéa 2 de l'article R*256-1 du LPF, l'intérêt de retard complémentaire (IRC) n'y est désigné que par sa nature de manière à ce que l'envoi de ce titre produise, à son égard, l'effet interruptif de prescription prévue à l'article L 274du LPF .

360

Dès règlement de tout ou partie de la créance en principal, le comptable procède à la liquidation du complément d'intérêt de retard exigible et à l'émission de l'avis de mise en recouvrement correspondant étant entendu que cet avis complémentaire ne doit pas reprendre l'ensemble de la créance mais viser seulement le supplément d'intérêt de retard.

Remarque : En cas d'inscription de l'hypothèque légale du Trésor, les indemnités et les intérêts de retard qui sont encourus à la date d'établissement du bordereau d'inscription, et dont seule la nature a été mentionnée sur l'avis de mise en recouvrement authentifiant la créance en principal, sont liquidés, authentifiés et portés sur ledit bordereau.

Les pénalités qui courent ultérieurement font l'objet d'un avis de mise en recouvrement complémentaire soit lorsque les droits sont intégralement acquittés, soit au moment de l'inscription d'une nouvelle hypothèque avant l'expiration du délai de trois ans prévu par l'article 2432 du Code civil (cf. BOI-REC-GAR-10-20-20-20).

2° Intérêt de retard en cas de procédure de rectification ou d'imposition d'office

370

L'émission de l'avis de mise en recouvrement relatif aux intérêts de retard doit intervenir au moment où les droits en principal sont mis en recouvrement.

2. Pénalités ou créances assimilées dont la quotité ne varie pas avec le temps

Il s'agit de toutes les autres pénalités à l'exclusion de l'intérêt de retard.

a. Pénalités exigibles en dehors de toute procédure de rectification ou d'imposition d'office.

380

Ce sont les sanctions applicables au redevable suite au non respect de ses obligations déclaratives et de paiement. Ces sanctions sont motivées sur un document spécifique « la lettre de motivation ». Cette lettre est produite en amont de l'émission de l'AMR (avis de mise en recouvrement). Elles sont purement et simplement ajoutées au montant du principal assorti le cas échéant de l'intérêt de retard sur l'avis de mise en recouvrement qui est émis pour authentifier la créance non acquittée dans les délais légaux. Si les droits ont été acquittés avant l'émission de l'AMR, seules les pénalités seront authentifiées.

390

Lorsqu'elles sanctionnent une infraction qui n'affecte pas une base ou des éléments d'imposition (CGI, art. 1729 B et 1737), elles font l'objet, bien entendu, d'un avis de mise en recouvrement qui les vise exclusivement et à l'établissement duquel il est procédé par le comptable au vu des renseignements fournis par l'agent qui a constaté ladite infraction.

b. Pénalités en cas de procédure de rectification ou d'imposition d'office

Les droits et pénalités figurant dans la proposition de rectification sont authentifiés simultanément et apparaissent sur le même AMR.