

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-PREA-10-10-20-20180801

Date de publication : 01/08/2018

Date de fin de publication : 18/02/2019

REC - Modalités et mesures préalables à l'action en recouvrement - Phase préliminaire - Avis de mise en recouvrement - Modalités d'établissement, notification et effets

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 2 : Modalités d'établissement, effets et règles de notification de l'avis de mise en recouvrement

Sommaire :

I. Modalités d'établissement de l'avis de mise en recouvrement

A. Contenu de l'avis de mise en recouvrement

1. Affirmation de la créance

a. Identification du redevable

b. Désignation de la créance

2. Indication des effets de l'avis de mise en recouvrement

B. Règles de forme

1. Imprimé utilisé

2. Visa

II. Notification des avis de mise en recouvrement

A. Les différents modes de notification

1. Notification par la voie postale

2. Notification par le ministère d'un huissier

B. Date de la notification

III. Effets de la notification d'un avis de mise en recouvrement

A. Ouverture du délai de réclamation

B. Ouverture du délai de prescription

C. Renouvellement d'un avis de mise en recouvrement

1. L'avis de mise en recouvrement établi est entaché de nullité

2. L'avis de mise en recouvrement établi n'est pas entaché de nullité

L'avis de mise en recouvrement (AMR), établi et visé par le comptable public compétent, doit être obligatoirement revêtu de la formule exécutoire et il doit indiquer expressément les effets de sa notification. L'affirmation de la créance passe par la désignation du débiteur. Le critère de validité du titre exécutoire est que le débiteur ne puisse se méprendre sur la cause et l'objet du principe de créance résultant de l'obligation légale à laquelle il est soumis.

En cas de prise en charge concomitante de plusieurs créances au nom du même débiteur par le même comptable, la notification d'un avis de mise en recouvrement commun est possible. Des impositions de nature différente peuvent, à certaines conditions, figurer sur le même avis. En regroupant ainsi plusieurs créances sur un seul AMR, l'administration limite le nombre de titres émis et simplifie les relations avec les redevables.

I. Modalités d'établissement de l'avis de mise en recouvrement

10

L'avis de mise en recouvrement indique pour chaque impôt ou taxe le montant global des droits, des pénalités et des intérêts de retard qui font l'objet de cet avis ([livre des procédures fiscales \[LPF\], art. R*. 256-1](#)). L'AMR comporte en outre les informations nécessaires à la connaissance de la dette, à savoir la date du fait générateur ou de l'exigibilité de l'impôt, la nature des droits et des pénalités (référence à l'article du code général des impôts [CGI] pour les pénalités).

Remarque : L'avis de mise en recouvrement est établi selon la procédure d'émission automatique ou la procédure d'émission manuelle.

A. Contenu de l'avis de mise en recouvrement

20

Afin que le débiteur ne puisse se méprendre sur la cause et l'objet de l'obligation qui lui est notifiée, la présentation de l'avis de mise en recouvrement est organisée en deux parties, l'une comportant l'affirmation de la créance et l'autre l'indication des effets de sa notification.

1. Affirmation de la créance

30

L'affirmation de la créance implique l'identification du débiteur ainsi que la description de la créance.

a. Identification du redevable

40

Les personnes physiques sont identifiées par l'indication de leurs nom, prénoms et adresse.

Par « adresse du redevable », il faut entendre, au sens de l'[article R*. 256-6 du LPF](#), celle « du lieu de son domicile ou de sa résidence ou encore celle qu'il a lui-même fait connaître au service des impôts compétent ». Dans la pratique, le service doit donc retenir la dernière adresse dont il a eu connaissance, soit par une déclaration d'existence, soit par une déclaration subséquente ou un document qui peut lui être assimilé, dès lors que cette déclaration ou ce document émane de l'intéressé ou de son fondé de pouvoir.

Les personnes morales sont identifiées par l'indication de leur forme, de leur dénomination sociale et de leur siège social.

S'agissant, par ailleurs, de sociétés possédant plusieurs centres d'affaires, il est possible d'admettre, en se fondant sur la jurisprudence, que l'un de ces centres soit substitué au siège social pourvu, d'une part, qu'il soit suffisamment important pour être considéré comme établissement principal et, d'autre part, que l'imposition ait pris naissance dans le secteur d'exploitation qui lui est assigné par le siège.

Les aspects particuliers de l'établissement de l'avis de mise en recouvrement correspondant à des situations spécifiques sont abordés dans la partie relative aux conditions d'utilisation de l'AMR ([BOI-REC-PREA-10-10-10](#)).

b. Désignation de la créance

50

Le principe de créance est justifié, suivant le cas, par l'indication de la nature et de la date, soit du fait générateur ou de l'échéance des droits constitutifs de cette créance, soit de la déclaration ou de l'acte qui est à la base de son établissement.

La description de la créance comporte encore pour chaque impôt ou taxe le montant global des droits, des pénalités et des intérêts de retard, avec l'indication de leur nature et le cas échéant, le résultat de la liquidation de chacun des droits et pénalités.

En cas de rehaussements, les éléments de la liquidation sont donnés par référence à la proposition de rectification ([LPF, art. L. 57](#)) ou à la notification des impositions d'office ([LPF, art. L. 76](#)).

60

Le détail des mentions devant figurer sur l'AMR sous peine de nullité, conformément au libellé de l'[article R*. 256-1 du LPF](#) complété par l'[article 5 du décret n° 2011-1302 du 14 octobre 2011 portant modification de certaines dispositions relatives aux procédures de recouvrement mises en oeuvre par la direction générale des finances publiques](#) est le suivant :

- l'AMR indique pour chaque impôt ou taxe le montant global des droits, des pénalités, des intérêts de retard et des frais de poursuite qui font l'objet de cet avis ;

- il mentionne également que d'autres intérêts de retard pourront être liquidés après le paiement intégral des droits ;

- lorsque l'AMR est consécutif à une procédure de rectification, il fait référence à la proposition prévue à l'[article L. 57 du LPF](#) ou à la notification prévue à l'[article L. 76 du LPF](#) et, le cas échéant, aux documents adressés au contribuable l'informant d'une modification des droits, taxes et pénalités résultant des rectifications ;

- lorsqu'en application des dispositions de l'[article 223 A du CGI](#) , la société mère d'un groupe est amenée à supporter les droits et pénalités résultant d'une procédure de rectification suivie à l'égard d'une ou de plusieurs sociétés du groupe, l'administration adresse à la société mère, préalablement à la notification de l'AMR correspondant, un document l'informant du montant global par impôt des droits, des pénalités et des intérêts de retard dont elle est redevable. L'AMR, qui peut être alors émis sans délai, fait référence à ce document ;

- l'AMR, dans le cas mentionné au deuxième alinéa de l'[article L. 256 du LPF](#), indique seulement le montant de la somme indûment versée, et la date de son versement.

70

La chambre commerciale de la Cour de cassation ([Cass. com., arrêt du 2 mai 2007, n° 05-21584](#)), a jugé qu'un avis de mise en recouvrement est suffisamment motivé au sens de l'article R. 256-1 du LPF dès lors qu'il vise l'article du CGI qui fonde le redressement au jour du fait générateur de l'impôt.*

À cet égard, il ne peut être exigé que l'avis de mise en recouvrement vise, en plus de l'article applicable au jour du fait générateur de l'impôt, la nouvelle codification de ce texte au jour de l'émission de l'AMR.

80

Par ailleurs, les impôts de nature différente peuvent être groupés sur un même avis de mise en recouvrement dès lors qu'ils sont dus par un même redevable et qu'ils résultent d'un même fait générateur ou d'un même acte pour les impositions qui sont établies par la voie d'une rectification ou d'une taxation d'office.

2. Indication des effets de l'avis de mise en recouvrement

90

Acte administratif, l'avis de mise en recouvrement est appelé à produire, à partir du moment où il a été notifié, des effets de droit dont il importe que le redevable soit exactement informé. L'AMR comporte obligatoirement l'indication de ses effets.

Deux effets s'attachent particulièrement à l'envoi et la notification de l'AMR : l'ouverture du délai de réclamation en faveur du redevable et l'ouverture du délai de prescription de l'action en recouvrement de l'administration (cf. [III § 300 et suivants](#)).

Remarque : L'authentification de la créance autorise le comptable à publier au greffe du tribunal de commerce ou du tribunal de grande instance les sommes restant dues à titre privilégié au dernier jour du délai de neuf mois qui suit l'une des dates prévues au 3 de l'[article 1929 quater du CGI](#) lorsqu'elles dépassent le seuil de 15 000 euros ([BOI-REC-GAR-10-10-30-20](#)).

B. Règles de forme

1. Imprimé utilisé

100

L'avis de mise en recouvrement est rédigé en double exemplaire ([LPF art. R*. 256-3](#)) sur un imprimé, sur lequel peuvent figurer plusieurs créances. L'original est conservé par le comptable public et l'ampliation est notifiée « au redevable ou à son fondé de pouvoir ». L'imprimé permet de désigner distinctement la personne habilitée à recevoir notification des actes de procédure et le redevable de l'impôt (cas des indivisions, sociétés de fait, procédures collectives).

110

Les mesures nécessaires au recouvrement des sommes entrant dans le champ d'application de l'avis de mise en recouvrement procèdent de ce titre exécutoire et y font, dans la plupart des cas, référence.

120

Lorsque les AMR ont été détruits dans un cas de force majeure (sinistre dans les locaux administratifs, notamment) le paiement des créances fiscales peut être poursuivi en vertu d'un nouvel avis de mise en recouvrement qui se substitue à celui précédemment notifié. Il n'interrompt pas le délai de prescription ouvert par le titre exécutoire initial ([LPF, art. L. 256 A](#)).

2. Visa

130

Ainsi qu'il résulte de l'application combinée de l'[article L. 256 du LPF](#) et de l'[article R. 256-8 du LPF](#), les avis de mise en recouvrement sont signés et rendus exécutoires par le comptable chargé du recouvrement.

En application de l'[article L. 257 A du LPF](#), les avis de mise en recouvrement peuvent être signés et rendus exécutoires sous l'autorité et la responsabilité du comptable public, par les agents du service ayant reçu délégation.

140

Les AMR résultant de l'engagement par la Direction nationale des vérifications de situations fiscales (DNVSF) d'une procédure de rectification ou d'une procédure d'imposition d'office sont établis, signés et rendus exécutoires par le comptable chargé du pôle de recouvrement spécialisé DNVSF ([LPF, art. R. 256-8, al. 4](#)).

150

La formalité du visa comporte un caractère solennel qui confère à l'avis de mise en recouvrement la force exécutoire.

Elle consiste en l'apposition de la formule selon laquelle l'AMR est rendu exécutoire en vertu de l'[article L. 256 du LPF](#) et de l'[article L. 257 A du LPF](#).

L'AMR doit être daté et signé et il doit indiquer la qualité, le nom et le prénom du signataire.

160

Conformément aux dispositions de l'[article R. 256-8 du LPF](#), le comptable public compétent pour établir l'AMR est soit celui du lieu de déclaration ou d'imposition du redevable, soit, dans le cas où ce lieu a été ou aurait dû être modifié, celui compétent à l'issue de ce changement, même si les sommes dues se rapportent à la période antérieure à ce changement.

II. Notification des avis de mise en recouvrement

170

L'ampliation de l'avis de mise en recouvrement est adressée à la personne au nom de laquelle il est établi, dans les conditions de lieu et selon les modalités fixées à l'[article R*. 256-6 du LPF](#). La notification peut être faite en lettre simple ou en lettre recommandée (exceptionnellement, par ministère d'huissier). La détermination de la date à laquelle a eu lieu la notification dépend de règles particulières.

A. Les différents modes de notification

180

L'avis de mise en recouvrement est notifié normalement par la voie postale et, exceptionnellement, par le ministère d'un huissier suivant les règles de signification des actes d'huissier de justice figurant au code de procédure civile.

1. Notification par la voie postale

190

L'article L. 256 du LPF a été modifié par l'article 6 de l'ordonnance n° 2003-1235 du 22 décembre 2003 relative à des mesures de simplification en matière fiscale, qui a supprimé l'obligation d'envoi en recommandé .

L'envoi par lettre recommandée avec avis de réception est toujours possible.

200

L'article R*. 256-6 du LPF fixe les modalités de la notification de l'avis de mise en recouvrement et les mesures à prendre en cas de non-délivrance du pli.

L'avis de mise en recouvrement est notifié au redevable, soit au lieu de son domicile, de sa résidence, ou de son siège, soit à l'adresse qu'il a lui-même fait connaître à l'administration fiscale.

210

En matière de droits d'enregistrement, d'impôt de solidarité sur la fortune, de timbre et de taxes assimilées, la notification dont l'avis de réception n'est pas signé par le contribuable lui-même ou par son fondé de pouvoir, mais par un tiers qui n'a pas cette qualité juridique, est régulière à condition que le pli soit remis à l'adresse indiquée par le contribuable et que le signataire de l'avis de réception ait avec le contribuable des liens suffisants d'ordre personnel ou professionnel, de telle sorte que l'on puisse attendre qu'il fasse diligence pour transmettre le pli.

Ainsi sont par exemple réguliers un avis de mise en recouvrement (Cass. com., arrêt du 26 juin 2007, n° 06-13112) ou une mise en demeure (Cass. com., arrêt du 18 décembre 2007, n° 06-18879) remis à l'adresse indiquée par le contribuable et signés par son conjoint.

220

L'article R*. 256-6 du LPF précise la conduite à tenir en cas de non délivrance du pli : il est demandé à La Poste de renvoyer le pli non distribué au comptable public annoté par le préposé du service postal de la date de sa présentation à l'adresse indiquée à la souscription ou, s'il y a lieu, à la nouvelle adresse où elle a été acheminée, c'est-à-dire pratiquement de la date de dépôt de l'avis d'instance ainsi que du motif de sa non-délivrance.

230

Lorsqu'elle n'a pu, pour quelque cause que ce soit, être remise à son destinataire, la lettre recommandée est renvoyée au comptable expéditeur. Pour cette éventualité, l'avant-dernier alinéa de l'article R*. 256-6 du LPF précise que le titre ainsi renvoyé reste déposé auprès du service expéditeur où il peut en être délivré copie à tout moment et sans frais, soit au redevable lui-même, soit à son " fondé de pouvoir ".

240

Les dispositions de l'article R*. 256-6 du LPF , qui fixent la procédure de notification des avis de mise en recouvrement, n'excluent pas la faculté de recourir à la voie postale pour les débiteurs dont

l'adresse est à l'étranger. Seul le retour d'un accusé de réception signé du destinataire pourra constituer la preuve d'une notification valable au sens de l'[article R*. 256-7 du LPF](#).

2. Notification par le ministère d'un huissier

250

La faculté conférée à l'administration par le dernier alinéa de l'[article R*. 256-6 du LPF](#) de faire procéder à la notification de l'avis de mise en recouvrement par le ministère d'un huissier n'est en principe utilisée que lorsque le recours à la voie postale s'avère impraticable ou aléatoire. Il en est ainsi, par exemple, lorsque la notification doit être faite à un redevable qui, s'étant abstenu de déclarer son adresse ou en ayant déclaré une située à l'étranger, n'a ni domicile, ni résidence, ni établissement connu en France.

Cette notification est soumise aux règles de signification des actes d'huissier de justice ([code de procédure civile, art. 653 et suivants](#)).

260

Si le contribuable est domicilié dans un pays de l'Union européenne, l'administration peut requérir de cet État l'assistance en matière de recouvrement prévue de l'[article L. 283 A du LPF](#) à l'[article L. 283 F du LPF](#) pour la notification du titre.

B. Date de la notification

270

L'avis de mise en recouvrement ne produit ses effets qu'à partir du moment où il a été régulièrement notifié au redevable qui y est visé. S'agissant du cas le plus général d'une notification par la voie postale, un principe domine la matière, à savoir qu'il n'est pas indispensable pour que cette notification soit régulière qu'elle soit parvenue au contribuable mais qu'il suffit qu'elle ait pu lui parvenir. On remarquera à cet égard que la procédure décrite plus haut (cf. [II-A-1 § 190](#)) est organisée de telle sorte que le redevable, à moins qu'il ne fasse délibérément obstacle à son déroulement normal, soit en refusant le pli recommandé, soit en quittant son domicile sans en avertir l'administration, est toujours mis à même, soit de prendre livraison du titre, soit de s'en faire délivrer copie.

280

Selon l'[article R*. 256-7 du LPF](#), l'avis de mise en recouvrement est réputé avoir été notifié :

- au jour de la remise au redevable de l'ampliation ou de l'extrait de l'avis de mise en recouvrement, lorsque cette remise a été effective ;

- au jour de la présentation du pli recommandé à l'adresse indiquée, ou le cas échéant, à l'adresse à laquelle il a été réexpédié par le service des postes, lorsque la lettre recommandée n'a pu être distribuée du fait du redevable.

290

Suivant le cas, la date de notification de l'AMR correspond donc :

- au jour de l'envoi pour les envois en lettre simple ;
- au jour de la remise par les services postaux du pli recommandé ;
- au jour de la présentation de ce pli à l'adresse de ce dernier lorsque le pli recommandé n'a pu lui être distribué de son fait ;
- au jour de la signification par ministère d'huissier (date mentionnée sur le procès-verbal de signification dressé par l'huissier ayant instrumenté).

Remarque : Lorsque la remise d'un envoi postal recommandé relevant du service universel est impossible, le destinataire est avisé que l'objet est conservé en instance pendant quinze jours calendaires. À l'expiration de ce délai, l'envoi postal est renvoyé à l'expéditeur lorsque celui-ci est identifiable ([article R1-1-6 du code des postes et des communications électroniques](#)).

III. Effets de la notification d'un avis de mise en recouvrement

300

L'avis de mise en recouvrement est l'acte au moyen duquel l'administration authentifie la créance fiscale non acquittée dans les délais légaux. Il ne constitue donc pas un acte de poursuite. Il a pour effet d'ouvrir les délais de réclamation et de prescription.

L'AMR constitue en outre un préalable aux poursuites ([BOI-REC-PREA-10-20](#)). Il permet également d'effectuer la publicité du privilège du Trésor ([BOI-REC-GAR-10-10-30](#)).

A. Ouverture du délai de réclamation

310

L'[article R*. 196-1 du LPF](#) prévoit que la date d'effet de la notification d'un avis de mise en recouvrement constitue le point de départ du délai de réclamation dont dispose le redevable pour présenter une réclamation contentieuse.

La réclamation doit être établie conformément aux dispositions de l'[article R*.197-1 du LPF](#) à l'[article R*. 197-5 du LPF](#) et être adressée au service compétent dont l'adresse figure sur l'avis.

320

La réclamation n'interrompt pas l'exécution de l'avis de mise en recouvrement ni pour le principal des sommes qui y sont énoncées ni pour les pénalités qui s'y rattachent sauf si elle est assortie d'une demande de sursis de paiement ([LPF, art. L. 277](#)).

330

L'authentification de plusieurs impositions sur le même AMR est possible même si le contentieux de ces impôts relève de juridictions différentes.

B. Ouverture du délai de prescription

340

La notification d'un avis de mise en recouvrement interrompt la prescription courant contre l'administration et y substitue la prescription quadriennale ([LPF, art. L. 274](#)).

Ainsi, la notification d'un avis de mise en recouvrement emporte un double effet :

- d'une part, elle ouvre le délai de quatre ans de la prescription de l'action en recouvrement pour les sommes qui sont énoncées sur le titre ;

- d'autre part, elle interrompt la prescription de l'action en répétition courant contre l'administration.

350

À l'égard des intérêts de retard, la prescription est interrompue sans limitation de sommes chaque fois que celles-ci sont, soit signalées pour mémoire, soit indiquées pour un montant provisoirement arrêté ([LPF, art. R*. 256-1, al. 2](#)).

C. Renouvellement d'un avis de mise en recouvrement

1. L'avis de mise en recouvrement établi est entaché de nullité

360

Le remplacement d'un avis de mise en recouvrement par un autre ne peut être envisagé que dans l'hypothèse où le premier titre est entaché de nullité, c'est-à-dire lorsqu'il contient une irrégularité susceptible d'en affecter la validité, remarque étant faite qu'il importe peu que la nullité soit constatée par l'administration ou prononcée par le juge.

Ainsi, la mauvaise identification du redevable, la non-exigibilité des sommes mises en recouvrement, le défaut de qualité du signataire, l'absence d'indication des éléments prévus par l'[article R*. 256-1 du LPF](#) affectent la validité des avis de mise en recouvrement.

370

Un avis de mise en recouvrement n'a pas à être renouvelé lorsque les impositions qu'il concerne sont rétablies par les juridictions d'appel ou de cassation après qu'elles ont été annulées par les premiers juges.

380

Lorsqu'un avis de mise en recouvrement est abandonné et remplacé par un autre, les parties se trouvent placées dans le même état que celui où elles étaient lors de l'établissement de ce titre.

Il en résulte les conséquences suivantes :

- il est nécessaire, en vue de déterminer s'il est possible de remplacer l'avis de mise en recouvrement entaché de nullité, de prendre en considération le délai de répétition attaché à la créance ;

- la mise en demeure de payer, les sûretés et les mesures de poursuites qui ont procédé du titre initial annulé sont réputées inexistantes ;

- le délai de prescription de l'action en recouvrement a pour point de départ l'envoi du second avis de mise en recouvrement.

2. L'avis de mise en recouvrement établi n'est pas entaché de nullité

390

Lorsque l'avis de mise en recouvrement établi n'est pas entaché de nullité, son renouvellement ne se justifie pas. Dans ce cas, même si le délai de prescription de l'action en répétition n'est pas expiré, l'établissement d'un nouvel avis de mise en recouvrement ne pourrait en principe emporter d'effet.

Dans l'hypothèse où l'irrégularité de la procédure de notification de l'AMR n'affecte pas la validité du titre lui-même, pour que le titre puisse produire ses effets, il doit être procédé à une nouvelle notification de l'avis de mise en recouvrement.

400

Dans l'hypothèse où un avis de mise en recouvrement contient une erreur de calcul, le titre ne se trouve pas nul pour autant. Si le montant des sommes réclamées est inférieur à celui effectivement exigible, un avis de mise en recouvrement complémentaire peut être notifié dès lors que la prescription de l'action en répétition n'est pas acquise. Dans le cas inverse, il est suffisant d'informer le redevable de l'erreur commise par l'administration par lettre recommandée avec avis de réception.