



# L'ACTU DU DJCE

---

---

JANVIER 2021

CE, 9° ET 10° CH., 22 DECEMBRE 2020, N° 428890

---

**Introduction :** La contestation d'une créance fiscale dans le cadre d'une procédure de liquidation judiciaire

De nombreuses entreprises subissent les effets de la crise du Covid-19, ce qui se traduira certainement par la suite par une augmentation du nombre de procédures collectives. Dans ce contexte, il paraît donc opportun de rappeler comment et sur quel fondement un mandataire judiciaire peut contester une créance fiscale.

Dans cette affaire, une société, qui connaît des difficultés financières, s'est déclarée en état de cessation des paiements, ce qui a conduit le tribunal de commerce à ouvrir une procédure de liquidation judiciaire. C'est dans ce contexte que le comptable public compétent a déclaré une créance de TVA, que le liquidateur judiciaire a contesté en formant un recours préalable devant l'administration fiscale.

Le liquidateur judiciaire a ensuite saisi le juge de l'impôt d'une demande de décharge de cette créance. La Cour administrative d'appel compétente a condamné la société à payer la créance de TVA en refusant la qualification de contestation relative au recouvrement. La Cour administrative d'appel a en effet estimé que, dès lors qu'elle s'inscrit dans le cadre d'une procédure de liquidation judiciaire, cette contestation ne peut être regardé comme une contestation relative au recouvrement au sens de l'article L. 281 du livre des procédures fiscales (LPF). Le liquidateur a par conséquent formé un pourvoi devant le Conseil d'État qui a estimé que la Cour administrative d'appel avait fait une erreur de qualification juridique et que dès lors le liquidateur était fondé à demander l'annulation de cette créance de TVA.

Cette affaire nous invite à nous interroger sur l'objet des contestations relatives au recouvrement de l'impôt et sur la procédure de contestation dans le cadre d'une liquidation judiciaire.

# La qualification de contestation relative au recouvrement

En matière fiscale, il existe deux principales catégories de contentieux :

- Le contentieux de l'assiette (ou de l'imposition),
- Le contentieux du recouvrement.

Le contentieux de l'assiette concerne les contestations relatives à la base d'imposition et au calcul de l'impôt, qui est porté devant le juge judiciaire. Le contentieux du recouvrement concerne, quant à lui, les contestations relatives à la régularité des actes de procédure de l'administration et au bien-fondé de l'obligation de payer.

L'article L. 281 du LPF précise que « Les contestations relatives au recouvrement ... peuvent porter : 1° Sur la régularité en la forme de l'acte ; 2° ... sur l'obligation au paiement, sur le montant de la dette compte tenu des paiements effectués et sur l'exigibilité de la somme réclamée ».

En l'espèce, le liquidateur contestait la créance de TVA en invoquant sa prescription et le fait qu'une partie de l'impôt avait déjà été payée à l'occasion d'une procédure de saisie immobilière. Cette contestation portait donc bien sur le recouvrement de l'impôt au sens de l'article L. 281 du LPF.

# La procédure de contestation en matière de liquidation judiciaire

En matière de procédure collective, l'article L. 624-1 du Code de commerce dispose que « le mandataire judiciaire établit, après avoir sollicité les observations du débiteur, la liste des créances déclarées avec ses propositions d'admission, de rejet ou de renvoi devant la juridiction compétente ». De plus, selon l'article R. 624-1 du Code de commerce, « si une créance ... est discutée, le mandataire judiciaire en avise le créancier ou son mandataire par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ».

Mais en matière de contestation relative au recouvrement d'un impôt, quel que soit le motif invoqué, un recours préalable doit être formé devant l'administration. En effet, selon l'article L. 281 du LPF, « les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques dont la perception incombe aux comptables publics compétents ... doivent être adressées à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites ».

En l'espèce, le liquidateur « a adressé ... un courrier à la direction générale des finances publiques de Briançon, par lequel il entendait contester la créance fiscale déclarée par le comptable public ». La procédure de contestation relative au recouvrement a donc bien été respectée par le liquidateur, et ce même si cette contestation est intervenue dans le cadre d'une procédure de liquidation judiciaire, contrairement à ce qu'avait jugé la Cour administrative d'appel qui avait exclu la qualification de contestation relative au recouvrement du fait de l'ouverture d'une procédure de liquidation judiciaire.

**Focus sur la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, dite loi PACTE**, qui a entraîné des modifications d'ordre procédural sur le privilège du Trésor dans le cadre d'une procédure collective :

Lorsqu'un impôt n'a pas été payé par une entreprise, le comptable public dispose d'une garantie : on parle de « privilège du Trésor » (articles 1920 à 1929 sexies du Code général des impôts (CGI)).

La publicité du privilège du Trésor était obligatoire lorsque le montant d'impôt restant dû dépassait 15 000€ à l'issue d'un délai de 9 mois suivant la date d'émission du titre exécutoire et la date à laquelle le redevable a encouru une majoration pour défaut de paiement.

La loi PACTE prévoit un nouveau seuil de 200 000€ qui s'apprécie au terme d'un semestre civil (article 61 de la loi n°2019-486 du 22 mai 2019 + article 1 du décret n°2019-683 du 28 juin 2019 modifiant l'article 416 bis annexe III au CGI).

Le législateur a cherché à limiter cette publicité qui donne une image peu rassurante quant à la situation financière d'une entreprise à ses potentiels partenaires.

De plus, la loi PACTE prévoit que les sommes dues ne sont plus inscrites à la procédure collective lorsque le redevable a déposé une réclamation contre l'avis de mise en recouvrement (AMR) émis à son encontre et que cette réclamation est accompagnée d'une demande expresse de sursis de paiement (article 61 de la loi n°2019-486 du 22 mai 2019).