

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

Identifiant juridique : 12C-1-85-31/01/1985

Date de publication : 31/01/1985

B.O.I. N° 19 du 31 janvier 1985

5

— 1 —

31 janvier 1985

5 577029 P 42. — C.P. n° A.D. 817 du 6-1-1975.

1

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

12 C-1-85

N° 19 du 31 janvier 1985

12 R./4 (**C 5**)

Instruction du 31 janvier 1985

Action en recouvrement. Garanties du recouvrement. Suppression du délai de péremption de deux ans attaché au recouvrement des impôts directs et des taxes assimilées. Prescription de l'action en recouvrement. Réduction du délai de prescription de l'action en recouvrement des comptables des impôts. Écritures comptables. Comptabilité auxiliaire. Relèvement de dix à cinquante francs du seuil de la prescription acquisitive des créances de l'État.

(C.G.I., art. 1920-1926) L.P.F. art. L. 275

[D.G.I. - Bureaux V B 1 et V B 3]

1. La loi de finances pour 1985 (n° 84-1208 du 29 décembre 1984) publiée au journal officiel du 30 décembre 1984, contient des dispositions relatives au recouvrement de l'impôt.

L'article 103 prévoit notamment :

- la suppression du délai de péremption de deux ans attaché au recouvrement des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (*n^{os} 3 à 19*) ;

- la réduction de dix à quatre ans du délai de prescription de l'action en recouvrement des comptes des impôts (n^{os} 20 à 25) ;
- le relèvement de dix à cinquante francs du seuil de la prescription acquisitive des créances sur l'État (n° 26) ;
- l'aménagement des conditions d'inscription de l'hypothèque légale du Trésor prévue par l'article 1929 *ter* C.G.I. (n° 27).

2. La présente instruction a pour objet de commenter ces nouvelles dispositions et d'en préciser les incidences pour les redevables des impôts.

I. Suppression du délai de péremption du privilège attaché au recouvrement des taxes sur le chiffre d'affaires et des taxes assimilées

A. Portée des nouvelles dispositions.

3. En vertu des dispositions combinées des articles 1920, 1925, 1926, 1926 *bis* et 1929 *quinquies* du Code général des Impôts, les créances d'impôts directs, de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées, pouvaient, si elles n'étaient pas perçues dans un délai de deux ans, donner lieu, avant l'expiration de ce laps de temps, à une saisie des biens meubles appartenant au redevable, ou à l'accomplissement d'une formalité de publicité afin de conserver le privilège respectivement sur les biens meubles appréhendés ou sur l'ensemble des biens meubles du redevable.

Or, lorsque des facilités de paiement étaient accordées, la saisie présentait notamment l'inconvénient de rendre indisponibles des actifs mobiliers et d'entraîner des frais.

Quant à la publicité du privilège, elle présentait véritablement un intérêt pour les tiers en relation d'affaires avec le redevable et elle devait, pour ce motif, revêtir alors un caractère obligatoire, seulement lorsque les dettes fiscales dépassaient un montant significatif.

Par contre, en-dessous de ce seuil, procéder à la publicité pouvait porter inutilement atteinte au crédit du redevable.

C'est pourquoi, le paragraphe I de l'article 103 précité supprime purement et simplement le délai de péremption des privilèges prévus par les articles 1920 et 1926 du Code général des Impôts en énonçant :

« 1. La première phrase de l'article 1920 du Code général des Impôts est ainsi rédigée : le privilège du Trésor en matière de contributions directes et taxes assimilées s'exerce avant tout autre sur les meubles et effets mobiliers appartenant aux redevables en quelque lieu qu'ils se trouvent.

2. Les deuxième, troisième et quatrième phrases de l'article 1926 du Code général des Impôts sont supprimées. »

4. Bien que la loi ne le prévoie pas expressément, il faut considérer que les dispositions des articles 1925, 1926 bis et 1929 *quinquies* du Code général des Impôts, qui sont devenues sans objet, se trouvent abrogées.

5. Par ailleurs, les règles relatives au régime de la publicité obligatoire du privilège du Trésor, prévues par l'article 1929 quater du Code général des Impôts, sont inchangées.

B. Application dans le temps des nouvelles dispositions.

6. Toute loi nouvelle s'applique, en principe, même aux situations établies quand elle n'a pas pour résultat de léser des droits acquis.

Il y a donc lieu d'estimer que la suppression du délai de péremption du privilège porte non seulement sur les impositions nées après l'entrée en vigueur de la loi de finances pour 1985, mais également sur celles qui ont pris naissance avant cette date et encore privilégiées.

7. Cependant, le texte nouveau ne saurait avoir pour conséquence de faire revivre le privilège des impositions pour lesquelles aucune mesure de conservation n'aurait été prise en temps utile.

8. En résumé, deux cas sont à considérer :

1° Au 1^{er} janvier 1985, le délai de deux ans n'est pas encore expiré : le privilège peut être exercé tant que la créance n'est pas prescrite ;

2° Au 1^{er} janvier 1985, le délai de deux ans est expiré :

- le privilège ne peut pas à l'avenir être exercé si une mesure de conservation (saisie mobilière, A.T.D. ou publicité) n'a pas été prise en temps voulu ;

- au contraire, il peut l'être si une telle mesure a été prise. Bien entendu, dans le cas où le privilège a été conservé par une saisie mobilière ou un A.T.D., il ne peut plus être exercé que sur le gage appréhendé.

C. Incidences pour le service.

1. Au regard de l'utilisation de l'avis à tiers détenteur et de l'exercice du privilège.

9. Désormais, comme en matière de contributions indirectes et de droits d'enregistrement, le privilège des taxes sur le chiffre d'affaires et des taxes assimilées n'a d'autre limite dans le temps que la prescription éventuelle des créances auxquelles il est attaché.

Il s'ensuit que rien ne met obstacle à ce que les receveurs utilisent l'avis à tiers détenteur à tous les stades de leur action en recouvrement forcé si les conditions d'exercice de cette mesure se trouvent par ailleurs remplies (notamment, expiration du délai de vingt jours suivant la notification d'une mise en demeure, *art. L. 258 du Livre des procédures fiscales*).

De même, les comptables peuvent maintenant faire valoir à tout moment le droit de préférence prévu par l'article 1926 du Code général des Impôts, en cas de concours avec d'autres créanciers à l'occasion de la répartition d'un actif mobilier.

10. Toutefois, lorsqu'une liquidation des biens ou un règlement judiciaire est prononcé, le caractère privilégié de la créance du Trésor reste, comme auparavant, subordonné à l'accomplissement préalable et régulier des mesures de publicité obligatoire prévues par l'article 1929 *quater* du Code général des Impôts (*cf. infra* n^{os} [16 et suivants](#)).

2. Au regard des règles relatives au décompte et à l'authentification des pénalités dont la quotité varie avec le temps.

11. La suppression du délai de péremption du privilège prévu par l'article 1926 du Code général des Impôts amène l'Administration à modifier les règles qui régissent la liquidation et l'authentification des pénalités de retard de taxes sur le chiffre d'affaires appliquées par les receveurs (il s'agit de l'indemnité de retard due en cas de versement tardif de l'impôt, *art. 1727 du Code général des Impôts* , ou de l'intérêt de retard visé à l'article 1733-1 du Code général des Impôts lorsque les déclarations n'ont pas été déposées en temps utile).

12. A la suite de l'extension, à compter du 1^{er} janvier 1982, du privilège du Trésor aux majorations et pénalités d'assiette et de recouvrement appliquées à des droits (*art. 1929 sexies du Code général des Impôts*), il avait été donné comme directive aux receveurs d'arrêter provisoirement, avant la fin de chaque semestre civil, les pénalités dont la liquidation leur incombait et de notifier les avis de mise en recouvrement correspondants (*cf. instruction du 2 juillet 1982, B.O.D.G.I. 12 C-38-82 n^{os} 48 à 52*).

13. Toutefois, si les charges du service le justifiaient, il était possible de liquider, authentifier et prendre en compte pour la publicité du privilège du Trésor les indemnités de retard et les intérêts de retard seulement après paiement partiel ou total des droits auxquels ils se rapportaient.

Néanmoins, il importait que les indemnités de retard et les intérêts de retard appliqués aux taxes sur le chiffre d'affaires et aux taxes assimilées et dont la liquidation incombait aux receveurs fussent en tout état de cause liquidés et authentifiés de manière à être pris en compte le cas échéant pour la publicité du privilège ou pour son exercice sur le gage et sa conservation, avant le terme du délai de deux ans de péremption (*cf. note autographiée n° 18 de la série 12 R du 13 mars 1984*).

Ce dispositif était destiné à mettre obstacle à la péremption du privilège desdites pénalités, en permettant la prise d'une mesure de conservation (publicité ou mesure de poursuite) dans le délai de deux ans suivant la date à laquelle elles étaient applicables.

14. Dès lors qu'il n'est plus nécessaire de procéder à l'authentification de ces pénalités au fur et à mesure de l'écoulement du temps, il y a désormais lieu de poser comme règle générale que **les pénalités de retard appliquées par les comptables sont décomptées et font l'objet d'un titre exécutoire lorsque les droits en principal auxquels elles se rapportent se trouvent intégralement apurés.**

3. Au regard de l'accomplissement des formalités de la publicité du privilège du Trésor.

15. A compter du 1^{er} janvier 1985, il reste seulement nécessaire d'appliquer les règles de la publicité obligatoire fixées par l'article 1929 *quater* du Code général des Impôts et retracées dans la *documentation de base 12 C 5113 n^{os} 41 à 64* .

16. En revanche, l'article 1929 *quinquies* étant devenu sans objet, sont devenues caduques les directives données dans l'instruction du 18 janvier 1973 (*B.O.D.G.I. 12 C-2-73*) à l'effet de conserver le privilège au-delà du délai normal d'exercice de deux ans.

17. Il en résulte que doivent faire l'objet d'une inscription ou d'un renouvellement, suivant le cas, dans le délai d'un mois qui suit chaque semestre civil, les créances privilégiées de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées ainsi que de contributions indirectes (droits en principal, pénalités et frais de poursuites), dont le montant cumulé dépasse, au dernier jour du semestre considéré, le seuil de publicité obligatoire prévu par l'article 207 *quinquies* de l'annexe IV du Code général des Impôts (soit actuellement 30.000 F).

18. L'occasion est cependant saisie pour préciser que, s'agissant de la validité des inscriptions et de l'obligation de procéder à de nouvelles inscriptions (*cf. documentation de base précitée n^{os} 47 et suivants*), les pénalités dont la quotité varie avec le temps (indemnités de retard et intérêts de retard) qui se rapportent à des mêmes droits en principal, constituent un article nouveau en vue de l'appréciation du renouvellement de la publicité du privilège du Trésor.

Remarque importante.

19. L'attention est appelée sur le fait que la loi n° 84148 du 1^{er} mars 1984 relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises aménage le régime de la publicité obligatoire. L'article 46 de la loi prévoit que les formalités de publicité obligatoire doivent être accomplies à l'issue de chaque trimestre civil. Toutefois, l'entrée en vigueur de ce texte, fixée à la prise du décret d'application et au plus tard le 1^{er} avril 1985, n'est pas encore intervenue à la date d'établissement de la présente instruction.

II. Réduction de dix à quatre ans du délai de prescription de l'action en recouvrement

A. Portée des nouvelles dispositions.

20. Dans un double souci de simplification et d'harmonisation, il a été décidé d'aligner le délai de prescription de l'action en recouvrement des receveurs des impôts sur celui auquel sont soumis les comptables du Trésor.

A cette fin, le premier alinéa du paragraphe II de l'article 103 de la loi de finances dispose :

« Le délai de prescription prévu par l'article L 275 du Livre des procédures fiscales est ramené de dix ans à quatre ans. »

Dorénavant, les comptables des impôts disposent donc d'un délai de quatre ans à compter de la notification de l'avis de mise en recouvrement pour obtenir l'apurement des impositions qui y sont mentionnées.

21. Bien entendu, ce délai est toujours susceptible de faire l'objet d'une mesure interruptive ou d'être suspendu dans certaines circonstances (on se reportera à ce sujet aux commentaires donnés dans la documentation de base 12 C 621 et plus spécialement, en ce qui concerne les effets attachés à l'ouverture d'une procédure de liquidation des biens, à l'instruction du 7 septembre 1984, *B.O.D.G.I. *12 C-4-84 n^{os} 25 et suivants*).

B. Application dans le temps des nouvelles dispositions.

22. Afin d'éviter toute discussion à ce sujet, le second alinéa du paragraphe II de l'article 76 fixe expressément les conditions dans lesquelles doit être réglée la question des prescriptions en cours.

Ce texte est le suivant

« La nouvelle prescription s'applique aux procédures de recouvrement en cours au 1^{er} janvier 1985, sans que la durée totale de la prescription applicable puisse excéder l'ancien délai.

Il est donc prévu que la prescription réduite commence à courir à la date d'entrée en vigueur de la loi nouvelle, sans toutefois que la durée totale de prescription applicable puisse excéder le délai fixé par l'ancienne loi.

23. En pratique, le nouveau délai de prescription de quatre ans est applicable aux impositions mises en recouvrement avant le 1^{er} janvier 1985, sauf si leur authentification est antérieure au 1^{er} janvier 1979.

Les exemples suivants illustrent ce principe 1 :

Exemple 1.

Soit une imposition mise en recouvrement le 1^{er} juillet 1985. La prescription est acquise le 1^{er} juillet 1989.

Exemple 2.

Soit une imposition mise en recouvrement le 1^{er} juillet 1984. La prescription est acquise le 1^{er} janvier 1989.

Exemple 3.

Soit une imposition mise en recouvrement le 1^{er} juillet 1976. La prescription est acquise le 1^{er} juillet 1986.

C. Incidences pour le service.

24. En raison de l'abrègement du délai dont ils disposent désormais pour recouvrer les impositions laissées impayées, les comptables devront veiller, avec une vigilance encore plus grande, à ce que les mesures interruptives nécessaires à la sauvegarde des droits du Trésor soient prises en temps utile.

25. Il est rappelé, à cet égard, que la constatation de créances prescrites donne lieu à l'envoi d'une fiche analytique à la Direction générale, bureau V B 1 (*cf . B.O.D.G.I. 12 D-1-82*).

III. Relèvement de dix à cinquante francs du seuil de la prescription acquisitive des créances sur l'État

26. Le paragraphe III de l'article 103 relève de 10 à 50 F le seuil qui avait été établi par l'article 21 de la loi n° 66-948 du 22 décembre 1966 et en dessous duquel les trop-perçus sont définitivement acquis à l'expiration d'un délai de trois mois à compter de la date de la notification au créancier (*cf . doc. de base 12 B 2241, n° 23, à annoter*).

IV. Aménagement des conditions d'inscription de l'hypothèque légale du Trésor prévue par l'article 1929 ter du code général des impôts

27. Aux termes du paragraphe IV de l'article 103 de la loi de finances, la dernière phrase de l'article 1929 ter du Code général des Impôts est modifiée comme suit :

« Elle ne peut être inscrite qu'à partir de la date de mise en recouvrement des impositions et des pénalités y afférentes lorsque celles-ci résultent d'une procédure de redressement ou d'imposition d'office ou à partir de la date à laquelle le contribuable a encouru une majoration ou pénalité pour défaut de paiement. »

Ce texte est destiné à permettre aux comptables du Trésor d'inscrire l'hypothèque légale prévue par l'article 1929 *ter* du Code général des Impôts dès la mise en recouvrement des impositions.

Il n'affecte en rien les conditions dans lesquelles les receveurs des impôts sont fondés à prendre une telle sûreté et qui sont retracées dans la *documentation de base 12 C 5221* .

1 Bien entendu, dans les exemples cités, il est considéré qu'aucun acte interruptif n'a été pris et qu'aucun événement de nature suspensive n'est intervenu. C'est ainsi que, s'agissant du cas où l'imposition a été mise en recouvrement le 1^{er} juillet 1976, il résulterait de l'accomplissement d'un acte interruptif le 1^{er} juillet 1982 que la prescription serait acquise le 1^{er} janvier 1989.