



HAL
open science

Le recouvrement de l'impôt

Jean-Luc Albert

► **To cite this version:**

Jean-Luc Albert. Le recouvrement de l'impôt. Revue européenne et internationale de droit fiscal, 2019, 2, pp.137-138. hal-03201909

HAL Id: hal-03201909

<https://amu.hal.science/hal-03201909>

Submitted on 20 Apr 2021

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Présentation du dossier

Le recouvrement de l'impôt



Jean-Luc ALBERT
Professeur des universités
Aix-Marseille Université

Si l'on s'intéresse généralement aux questions touchant à l'assiette de l'impôt, il est rare que l'on cherche à appréhender la problématique fiscale sous l'angle de son recouvrement voire de l'effectivité de son recouvrement. De fait, comme en France, il est plus facile d'afficher le montant des rectifications fiscales que celui du recouvrement effectif de ces rectifications.

Le paiement de l'impôt met fin à l'obligation fiscale du contribuable¹.

Les ouvrages consacrés au droit fiscal pris dans sa globalité sont généralement peu disert en la matière. MM. Lamarque, Négrin, Ayrault ont écrit des développements significatifs à la liquidation de l'imposition, « ultime étape avant son recouvrement »² mais s'attardent peu sur la phase de recouvrement proprement dite en y consacrant des développements limités, en s'attardant sur les redevables et sur les modes de paiement (et notamment sur la dation et la compensation), le tout en moins d'une dizaine de pages.

À l'inverse, le célèbre Tiberghien, *Manuel de droit fiscal*, ouvrage belge, appréhende la matière fiscale dans sa globalité y compris sur le terrain du recouvrement³.

Les ouvrages centrés cette fois sur les procédures fiscales sont parfois plus développés en ce domaine au travers d'une approche duale, le recouvrement de droit commun, le recouvrement forcé, comme dans l'ouvrage *Procédures fiscales* de MM. Grosclaude et Marchessou⁴, ou encore l'obligation de payer et le

recouvrement forcé pour Martin Collet et Pierre Collin⁵.

Or, l'histoire de la fiscalité, en particulier mais non exclusivement, en France, se trouve marquée à la fois par une contestation de l'impôt mais aussi par une contestation de son paiement et de ses modalités de recouvrement.

En outre, le recouvrement de l'impôt repose certes sur des normes de droit commun mais aussi sur des prérogatives administratives plus particulières autorisant un recouvrement contraint de l'impôt.

La question du recouvrement de l'impôt est marquée par un double mouvement : le développement de formes plus « modernes » de recouvrement et adaptées en vue d'en assurer l'effectivité (comme le prélèvement à la source), en particulier sur le terrain du recouvrement contraint, le développement d'une assistance internationale mais aussi au travers de règles européennes⁶ et internationales⁷.

Elle soulève aussi une question de nature plus institutionnelle et administrative⁸ s'agissant des acteurs du recouvrement, les comptables, les services compétents, eux-mêmes marqués par une évolution

1. Cf. B. TRESCHER, v° « Recouvrement », in G. ORSONI (dir.), *Dictionnaire encyclopédique des finances publiques*, PUAM-Economica, 2017, pp. 736-737.

2. J. LAMARQUE, O. NEGRIN, L. AYRAULT, *Droit fiscal général*, 4^e éd., LexisNexis, 2016, p. 785.

3. *Manuel de droit fiscal 2019-2020*, éd. Wolters Kluwer, 2019, pp. 1036 et s., « Sixième partie. Recouvrement ».

4. J. GROSCLAUDE, P. MARCHESOU, *Procédures fiscales*, 9^e éd., Dalloz, 2018, pp. 113 et s.

5. M. COLLET, P. COLLIN, *Procédures fiscales*, 3^e éd., coll. Thémis, PUF, 2017, pp. 305 et s.

6. Cf. directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, *J.O.U.E.*, 31 mars 2010, p. 1 ; décret n° 2012-417 du 28 mars 2012 relatif à l'assistance internationale au recouvrement de certaines créances publiques, *J.O.R.F.*, 29 mars 2012, p. 5691.

7. Convention OCDE/Conseil de l'Europe sur l'assistance mutuelle en matière fiscale du 25 janvier 1988 ; Manuel de l'OCDE sur la mise en œuvre de l'assistance en matière de recouvrement des impôts.

8. Questionnement historique en France qui, sur le plan contentieux, a conduit le juge à orienter celui-ci d'abord vers le juge judiciaire : « il peut se justifier par cette considération qu'il ne s'agit plus d'appliquer les lois spéciales, mais les dispositions du Code de procédure civile, avec lesquelles les tribunaux judiciaires sont plus familiarisés que les tribunaux administratifs » (*Répertoire général alphabétique du droit français*, XIV, éd. Lib. Société du Recueil général des lois et des arrêts, 1895, v° « Contributions directes », p. 461).

souhaitée en France par la Cour des comptes, l'Inspection générale des finances, notamment.

Très peu d'études permettent d'appréhender ce second champ majeur de la question fiscale qui induit une analyse plus particulière des règles usuelles de recouvrement, des règles de prescriptions y afférentes, de l'organisation administrative et contentieuse du recouvrement, des procédés contraints de recouvrement, les deux allant parfois ensemble.

Les contributions ici rassemblées intègrent une double dimension :

- le régime de recouvrement de l'impôt et son organisation (mode de paiement, prescription, voies contentieuses, existe-t-il des procédés de référé?) ;
- les procédés de contrainte de recouvrement de l'impôt en incluant la question des sûretés et garanties.

Recouvrement de l'impôt ou recouvrements des impôts ?

Là encore, si l'on va vers une certaine unicité des régimes de recouvrement des impôts, la pluralité des régimes juridiques demeure. On peut sans doute estimer qu'il peut exister un cadre général en ce domaine, mais chaque impôt obéit aussi à un régime juridique particulier et en particulier en matière de recouvrement (comme à propos de la TVA).

Plusieurs contributions figurant dans le présent numéro thématique de la *Revue européenne et internationale de droit fiscal* concernent des États fédéraux. Afin d'éviter un risque d'alourdissement de ce dossier, les travaux et analyses sont restés centrés sur l'échelon fédéral et les impôts fédéraux.

Chaque État a mis en place une gestion administrative qui peut être très différenciée en ce domaine (service intégré, autonome, agence, voire sociétés...).

Il convenait de rappeler comment est organisée la collecte de l'impôt tout en précisant si cette fonction est une fonction organique exclusive pour l'ensemble des impôts ou si celle-ci relève d'opérateurs différents comme en France.

Enfin, le rôle du juge (suprême, constitutionnel...) méritait d'être intégré dans ces développements afin d'en préciser l'apport tout en mettant en avant la place des normes supranationales (par exemple la CEDH) en ce domaine.

Au-delà de ces analyses de dimension « technique », c'est le rapport à la créance fiscale qui doit être ici appréhendé de façon plus théorique sans doute mais plus fondamentale.

Deux dimensions ont pu être développées par les différents contributeurs : le régime général de recouvrement des créances fiscales dans un pays (Chine, Canada, Brésil, Belgique), des régimes plus particuliers relatifs à tel ou tel impôt (par exemple la TVA comme en Suisse), au développement de l'assistance internationale au recouvrement et, enfin, s'agissant de procédures en particulier françaises plus spécifiques (recouvrement contraint, référé) moins connues mais dont on retrouve certains points communs dans les contributions précitées.

Ces contributions sont en tout état de cause révélatrices du développement des procédés contraignants de collecte de l'impôt.