

Cour de cassation

chambre commerciale

Audience publique du 14 avril 2015

N° de pourvoi: 13-28797

ECLI:FR:CCASS:2015:CO00379

Publié au bulletin

Rejet

Mme Mouillard (président), président

SCP Roger, Sevaux et Mathonnet, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le moyen unique, pris en ses première, deuxième, troisième, cinquième et septième branches :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Basse-Terre, 28 octobre 2013), que, le 14 octobre 2010, le trésorier principal de Petit Bourg-Baie Mahault a émis deux avis à tiers détenteur afin de recouvrer des taxes dues par M. X... ; que ce dernier a saisi le juge de l'exécution afin d'obtenir l'annulation de ces avis ainsi que la restitution des fonds versés par le tiers détenteur ;

Attendu que M. X... fait grief à l'arrêt de rejeter ses demandes alors, selon le moyen :

1°/ que le délai de contestation prévu par l'article R. * 281-2 du livre des procédures fiscales ne court qu'en cas de notification régulière des actes de poursuite ; qu'un avis à tiers détenteur ne peut être régulièrement notifié à un contribuable résidant à l'étranger qu'au moyen d'une signification faite à parquet ; qu'en retenant qu'aucun texte n'impose la signification de l'avis à tiers détenteur, quand elle constatait que le contribuable avait son domicile au Brésil, la cour d'appel a violé les articles L. 262, R. * 281-2 et R. * 281-5 du livre des procédures fiscales ensemble les articles 683 à 688 du code de procédure civile ;

2°/ qu'en se bornant à relever qu'aucun texte n'impose la signification de l'avis à tiers détenteur sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée, si la circonstance que le redevable de l'impôt résidait à l'étranger n'induisait pas une signification à parquet, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 262, R. * 281-2 et R. * 281-5 du livre des procédures fiscales ensemble les articles 683 à 688 du code de procédure civile ;

3°/ que la vérification d'écritures suppose une comparaison de l'écriture de celui à qui la signature est imputée et ne peut résulter d'une appréciation des éléments qui lui sont extérieurs ; qu'en se déterminant au regard de la circonstance, extérieure à la comparaison d'écriture, que le courrier dont la signature était imputée au redevable était rédigé à la première personne et contenait des informations personnelles et circonstanciées, la cour d'appel a violé les articles 287 et 288 du code de procédure civile ;

4°/ que la notification de l'avis à tiers détenteur ne peut être réputée faite au jour où il est établi que le redevable de l'impôt a eu connaissance de cet avis pour avoir formé une réclamation contre celui-ci que s'il résulte de ces circonstances, notamment des moyens soulevés dans cette réclamation, que l'intéressé disposait de l'avis notifié et était en mesure d'en contester la forme ; qu'en se bornant à constater que le redevable de l'impôt avait eu connaissance dès le 7 décembre 2010 des avis à tiers détenteur litigieux sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée, si l'intéressé disposait alors de ces actes et était en mesure d'en contester la forme, précisément le défaut de leur signature et d'identification de leur auteur, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 262, R. * 281-2 et R. * 281-5 du livre des procédures fiscales ;

5°/ que les dispositions de l'article R. * 281-5 du livre des procédures fiscales ne font obstacle à la recevabilité d'un moyen que si ce dernier implique l'appréciation de pièces justificatives ou de faits qui auraient dû être produites ou invoqués devant l'administration fiscale ; que le moyen tiré d'un défaut de signature et d'indication du nom de l'auteur d'un avis à tiers détenteur, qui n'appelle aucune appréciation de pièces justificatives ou de faits par le trésorier-payeur général, est recevable même s'il est invoqué après la réclamation présentée à ce dernier ; qu'en retenant que la réclamation du 7 décembre 2010 avait eu pour effet d'enfermer les faits et les moyens susceptibles d'être invoqués devant le juge de l'exécution et de rendre irrecevable le moyen pris du défaut de signature et de mention du nom de l'auteur des avis à tiers détenteur litigieux, la cour d'appel a violé l'article R. * 281-5 du livre des procédures fiscales ;

Mais attendu, en premier lieu, que, dans le cas où une partie dénie l'écriture ou la signature qui lui est attribuée, il appartient au juge de procéder à la vérification d'écriture au vu des éléments dont il dispose après avoir, s'il y a lieu, enjoint aux parties de produire tous documents à lui comparer ; que c'est dans l'exercice de son pouvoir souverain d'appréciation que la cour d'appel, ayant trouvé dans la cause des éléments de conviction suffisants, a procédé à la vérification de la signature du courrier du 7 décembre 2010 en la comparant à celle figurant sur une précédente lettre du 29 mars 2010 et estimé que la pièce arguée de faux était signée par M. X... ;

Attendu, en deuxième lieu, qu'en l'absence de preuve de la notification de l'avis à tiers détenteur au redevable de l'impôt, celle-ci est réputée avoir été faite au plus tard au jour où il est établi qu'il a eu connaissance de cet avis pour avoir formé une réclamation contre celui-ci ; que par motifs propres et adoptés, l'arrêt retient que la lettre du 7 décembre 2010 constitue une réclamation recevable qui doit être considérée comme le point de départ du délai pour saisir le juge compétent, en vue de contester la décision implicite de rejet de cette réclamation par l'administration fiscale ; que la cour d'appel en a justement déduit devoir se conformer aux dispositions de l'article R. * 281-5 du livre des procédures fiscales ;

Et attendu, enfin, que, si les dispositions de ce dernier texte ne font pas obstacle à ce que le contribuable soulève devant le juge de l'exécution des moyens de droit nouveaux, c'est à la condition qu'ils n'impliquent pas l'appréciation de circonstances de fait omises dans sa demande préalable au chef de service ; qu'ayant constaté, par motifs propres et adoptés, que M. X..., qui détenait les notifications des avis à tiers détenteur, soulevait un vice de forme, tiré du défaut de signature des avis litigieux, non formulé dans une contestation préalable dans le délai prévu à l'article R. * 281-2 du livre des procédures fiscales, la cour d'appel, qui a répondu aux conclusions, en a exactement déduit que M. X... n'était pas recevable à se prévaloir de faits non invoqués dans une demande préalable au chef de service ;

D'où il suit que le moyen n'est fondé en aucune de ses branches ;

Et attendu qu'il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur les quatrième, sixième et huitième branches du moyen qui ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne M. X... aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa demande ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du quatorze avril deux mille quinze.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Roger, Sevaux et Mathonnet, avocat aux Conseils, pour M. X...

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'avoir débouté monsieur X... de ses demandes tendant à l'annulation de la procédure de recouvrement et des avis à tiers détenteur, à l'annulation des virements effectués au profit du Trésor public à hauteur de 19. 674, 74 euros et de 3. 464, 00 euros par la Banque postale et à ce qu'il soit ordonné le remboursement de ces sommes augmentées des intérêts moratoires à compter du jour des virements précités et d'avoir condamné l'intéressé à verser au trésorier payeur de la trésorerie de Petit-Bourg-Baie Mahault la somme de 1. 500 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;

Aux motifs que le Trésor Public a émis, en date du 14 octobre 2010, aux fins de recouvrement, deux avis à tiers détenteur adressés à la Banque Postale : n° 188807138393 acte 21 00005 état 10 03893 d'un montant de 19. 674, 74 euros pour le recouvrement des taxes foncières 2003 2004 et 2005, taxe d'habitation 2002 2003 taxe professionnelle 2003 2004 2006, N° 188807138393 acte 21 00007 état 10 03895 d'un montant de 3. 464, 00 euros pour le recouvrement de la taxe foncière 2005 ; que par assignation signifiée le 3 octobre 2011, Monsieur Alphonse X... a saisi le juge de l'exécution du tribunal de grande instance de Pointe à Pitre d'une demande à l'encontre du Trésor Public aux fins de voir constater la nullité de la procédure de recouvrement et prononcer la nullité des avis à tiers détenteur auprès de la Banque Postale et, de ce fait, déclarer nuls les virements des sommes de 19. 674, 74 euros et de 3. 464, 00 euros et voir prononcer leur restitution assortie des intérêts au taux légal ; que Monsieur Alphonse X... revendique une contestation par lettre de conseil adressée au Trésorier Payeur en date du 9 mars 2011 avant son recours devant le juge de l'exécution de Pointe à Pitre ; que l'administration fiscale a

opposé une précédente lettre de contestation en date du 7 décembre 2012 adressée par Monsieur Alphonse X... au SIE de Basse Terre, ce que celui-ci conteste ; que le jugement entrepris a débouté Monsieur Alphonse X... de ses demandes au motif que celui-ci n'est pas recevable à soulever le vice de forme tiré du défaut de signature de l'acte dès lors qu'il n'a pas élevé sa contestation dans le délai prévu par l'article R. 281-2 du livre des procédures fiscales ; que, devant la cour, Monsieur Alphonse X... reprend les mêmes moyens que développés devant la premier juge ; que Monsieur le Trésorier Principal de Petit Bourg Baie Mahault conclut à la confirmation du jugement entrepris ; qu'aucun texte n'impose la signification de l'avis à tiers détenteur ; qu'en l'espèce, l'administration fiscale n'est pas en mesure de justifier de la date de la notification des avis à tiers détenteur délivrés le 14 octobre 2010 ; que le délai de deux mois visé aux articles L. 281 et R. 281-1 et suivants du code des procédures fiscales ne peut courir qu'à compter de la date à laquelle il peut être établi que le débiteur a eu connaissance de l'acte ; qu'edn date du 7 décembre 2010, reçue le 9 décembre 2010, Monsieur Alphonse X... a fait parvenir à l'administration fiscale une lettre, exclusivement rédigée dans son intérêt, aux termes de laquelle il indique expressément contester les deux avis à tiers détenteur, en cause, au motif que des acomptes n'ont pas été pris en compte ; que cette lettre rédigée à la première personne est libellée à son entête avec un domicile au Brésil et revêt une signature précédée de son nom « R. X » ; que Monsieur Alphonse X... contestant sa signature, le premier juge a procédé à sa vérification ; qu'à titre de comparaison, la signature en cause ne correspond pas à celle apposée en bas de son passeport émis en date du 31 juillet 2002 par la préfecture de Fort de France ; que toutefois, Monsieur Alphonse X... avait déjà utilisé cette même signature non déniée dans une précédente lettre en date du 29 mars 2010 produite aux débats, contenant la copie de quatre chèques de règlement qu'il revendique comme ayant été émis sur son compte bancaire en règlement de sa dette ; que de surcroît, la lettre du 7 décembre 2010 contient des informations personnelles circonstanciées notamment des précisions sur des démarches et des versements antérieurs, un prélèvement sur son compte bancaire en date du 20 juillet 2006 et sur sa cessation d'activités ; qu'en conséquence, c'est par des motifs pertinents que la cour adopte que le premier juge a retenu en présence de ces caractéristiques, des renseignements précis, des demandes et des pièces jointes à la lettre du 7 décembre 2010, que celle-ci sans aucun doute émane de Monsieur Alphonse X... ; qu'il y a lieu en conséquence de retenir que cette lettre constitue une réclamation recevable et doit être considérée comme le point de départ du délai de recours afin de saisir le juge compétent-en vue de contester la décision implicite de rejet de sa réclamation ensuite du silence de l'administration à la suite de la réclamation de Monsieur Alphonse X... ; qu'il s'ensuit que ses réclamations postérieures, qui concernent le défaut de signature des avis à tiers détenteur, ne sont plus recevables ; qu'il convient de confirmer le jugement entrepris en ce qu'il retient que Monsieur Alphonse X... n'est pas recevable à soulever un vice de forme tiré du défaut de signature de l'acte dès lors qu'il n'a pas élevé sa contestation dans le délai prévu à l'article R. 281-2 du livre des procédure fiscales ; que Monsieur Alphonse X... sera condamné à verser la somme de 1. 500 euros en application de l'article 700 du code de procédure civil ;

Aux motifs, à les supposer adoptés, qu'en application de l'article R. 281-2 du Livre des procédures fiscales, les demandes prévues par l'article R. 281-1 doivent, sous peine de nullité, être présentées au Trésorier payeur général dans un délai de deux

mois à partir de la notification de l'acte si le motif invoqué est un vice de forme ou s'il s'agit de tout autre motif, dans un délai de deux mois à partir du premier acte qui permet d'invoquer ce motif ; que la notification des avis à tiers détenteur n'est pas soumise à un formalisme particulier ; que contrairement à ce qu'indique Monsieur Alphonse X..., aucune disposition légale n'impose à l'administration fiscale de procéder par voie de signification ; qu'en l'espèce, l'administration fiscale ne justifie pas de la date de notification à Monsieur Alphonse X... des avis à tiers détenteur décernés le 14 octobre 2010 ; que cependant, il convient de constater que Monsieur Alphonse X... a contesté les avis à tiers détenteur du 14 octobre 2010, suivant courrier daté du 07 décembre 2010, reçu par la Trésorerie de Baie Mahault le 10 janvier 2011 ; que ce courrier de contestation qui fait expressément référence à deux ATD démontre que Monsieur Alphonse X... avait connaissance des avis à tiers détenteur litigieux au moins dès le 07 décembre 2010 ; que Monsieur Alphonse X... n'est pas fondé à prétendre qu'il ne serait pas l'auteur de ce courrier ; qu'en effet, l'entête de ce courrier est établie à son nom et rappelle son adresse au Brésil ainsi que l'adresse de sa messagerie électronique ; que le courrier est rédigé à la première personne du singulier ; qu'il contient des informations circonstanciées sur :- les démarches antérieures de l'intéressé pour récupérer un historique à la Trésorerie ou pour demander une remise de majoration, de frais et un dégrèvement,- les versements allégués depuis 2002, le prélèvement d'un chèque sur son compte bancaire le 20 juillet 2006 et sur sa cessation d'activité ; que contrairement à ce qu'indique Monsieur Alphonse X..., ce courrier est signé et la signature est précédée du nom du demandeur ; que même si la signature n'est pas exactement identique à celle apposée sur le passeport de l'intéressé, les renseignements très précis d'ordre personnel ou professionnel contenus dans ce courrier, de même que les demandes qui y sont formulées et les pièces jointes visées en bas de page, ne laissent aucun doute quant à son origine ; que le moyen non démontré selon lequel Monsieur Alphonse X... se trouvait au Brésil en décembre 2010 est en tout état de cause inopérant ; qu'il résulte du courrier du 07 décembre 2010 que non seulement Monsieur Alphonse X... avait connaissance à cette date, des deux avis à tiers détenteur du 14 octobre 2010 mais encore, qu'il a expressément contestés ; qu'il s'ensuit en premier lieu, qu'en application de l'article R. 281-4 du livre des procédures fiscales, Monsieur Alphonse X... devait saisir le juge compétent de sa réclamation, dans les deux mois suivant l'expiration du délai 2 lui aussi de deux mois 2 accordé au chef de service pour prendre sa décision sur sa contestation du 07 décembre 2010, ce qu'il n'a pas fait ; qu'il s'ensuit en second lieu que cette contestation du 07 décembre 2010 avait pour effet d'enfermer les faits et les moyens susceptibles d'être invoqués par Monsieur Alphonse X... contre les actes litigieux, à ceux mentionnés dans ce courrier, conformément à l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales ; qu'il s'ensuit en troisième lieu que la contestation élevée par courrier recommandé avec accusé de réception du 09 mars 2011 reçu le 11 mars 2011, se trouve frappée de nullité en application de l'article R. 281-2 du livre des procédures fiscales, pour n'avoir pas été élevée dans le délai de deux mois à compter du 07 décembre 2010, date à laquelle il est établi que Monsieur Alphonse X... avait connaissance des avis à tiers détenteur litigieux ; qu'il ressort des notifications des avis à tiers détenteur produits au dossier de Monsieur Alphonse X... que ces actes mentionnent les modalités et les délais de recours ; que la comparaison du modèle d'avis à tiers détenteur destiné au tiers saisi et du modèle

destiné au débiteur versés au dossier du défendeur montrer que les notifications détenues par Monsieur Alphonse X... sont celles destinées au débiteur et non au tiers détenteur, ce qui contredit les allégations du demandeur selon lesquelles ces notifications lui auraient été transmises par la Banque Postale ; que Monsieur Alphonse X... n'est pas recevable à soulever le vice de forme tiré du défaut de signature de l'acte dès lors qu'il n'a pas élevé sa contestation dans le délai prévu à l'article R. 281-2 du livre des procédures fiscales, ce délai s'imposant quelle que soit la nature du grief invoqué contre l'acte ; qu'il convient de débouter Monsieur Alphonse X... de l'ensemble de ses demandes ;

Alors d'une part que le délai de contestation prévu par l'article R. 281-2 du livre des procédures fiscales ne court qu'en cas de notification régulière des actes de poursuite ; qu'un avis à tiers détenteur ne peut être régulièrement notifié à un contribuable résidant à l'étranger qu'au moyen d'une signification faite à parquet ; qu'en retenant qu'aucun texte n'impose la signification de l'avis à tiers détenteur, quand elle constatait que le contribuable avait son domicile au Brésil, la cour d'appel a violé les articles L. 262, R. 281-2 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales ensemble les articles 683 à 688 du code de procédure civile ;

Alors de deuxième part, et en tout état de cause, qu'en se bornant à relever qu'aucun texte n'impose la signification de l'avis à tiers détenteur sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée (conclusions de l'appelant, p. 4, § 1), si la circonstance que le redevable de l'impôt résidait à l'étranger n'induisait pas une signification à parquet, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 262, R. 281-2 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales ensemble les articles 683 à 688 du code de procédure civile ;

Alors de troisième part que la vérification d'écritures suppose une comparaison de l'écriture de celui à qui la signature est imputée et ne peut résulter d'une appréciation des éléments qui lui sont extérieurs ; qu'en se déterminant au regard de la circonstance, extérieure à la comparaison d'écriture, que le courrier dont la signature était imputée au redevable était rédigé à la première personne et contenait des informations personnelles et circonstanciées, la cour d'appel a violé les articles 287 et 288 du code de procédure civile ;

Alors de quatrième part qu'en retenant que le redevable avait déjà utilisé la signature figurant sur le courrier litigieux dans une précédente lettre du 29 mars 2010 sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée (conclusions de l'appelant, p. 4, § 11), si la circonstance que la mention « p/ p » accompagnait la signature sur chacun de ces courriers n'attestait pas qu'il ne s'agissait pas de la signature du redevable mais de celle d'un tiers se présentant comme mandataire, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 287 et 288 du code de procédure civile ;

Alors de cinquième part, et en tout état de cause, que la notification de l'avis à tiers détenteur ne peut être réputée faite au jour où il est établi que le redevable de l'impôt a eu connaissance de cet avis pour avoir formé une réclamation contre celui-ci que s'il résulte de ces circonstances, notamment des moyens soulevés dans cette réclamation, que l'intéressé disposait de l'avis notifié et était en mesure d'en contester la forme ; qu'en se bornant à constater que le redevable de l'impôt avait eu connaissance dès le 7 décembre 2010 des avis à tiers détenteur litigieux sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée (conclusions de l'appelant, p. 4), si l'intéressé disposait alors de ces actes et était en mesure d'en contester la forme, précisément le défaut de leur signature et d'identification de leur auteur, la cour d'appel a privé sa

décision de base légale au regard des articles L. 262, R. 281-2 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales ;

Alors de sixième part que si les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances et sommes quelconques, dont la perception incombe aux comptables publics, doivent être adressées dans un délai défini à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites, et ce, avant toute saisine de la juridiction compétente pour en connaître à peine d'irrecevabilité de la demande présentée à celle-ci, cette irrecevabilité n'est opposable au demandeur qu'à la condition qu'il ait été précisément informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que des dispositions des articles R. 281-4 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales ; qu'en retenant que le redevable était présumé avoir eu connaissance des avis à tiers détenteur à la date de la réclamation qu'il aurait adressée le 7 décembre 2010 et que cette réclamation avait eu pour effet d'enfermer les faits et les moyens susceptibles d'être invoqués devant le juge de l'exécution de telle sorte que la requête fondée sur un moyen de forme qui n'avait pas été présenté dans cette réclamation était irrecevable sans établir que les avis à tiers détenteur dont le redevable était présumé avoir eu connaissance mentionnaient, outre le délai de réclamation, les dispositions de l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales sur le fondement duquel l'irrecevabilité précitée a été retenue, la cour d'appel a violé l'article R. 281-5 en question ;

Alors de septième part que les dispositions de l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales ne font obstacle à la recevabilité d'un moyen que si ce dernier implique l'appréciation de pièces justificatives ou de faits qui auraient dû être produites ou invoqués devant l'administration fiscale ; que le moyen tiré d'un défaut de signature et d'indication du nom de l'auteur d'un avis à tiers détenteur, qui n'appelle aucune appréciation de pièces justificatives ou de faits par le trésorier-payeur général, est recevable même s'il est invoqué après la réclamation présentée à ce dernier ; qu'en retenant que la réclamation du 7 décembre 2010 avait eu pour effet d'enfermer les faits et les moyens susceptibles d'être invoqués devant le juge de l'exécution et de rendre irrecevable le moyen pris du défaut de signature et de mention du nom de l'auteur des avis à tiers détenteur litigieux, la cour d'appel a violé l'article R. 281-5 du livre des procédures fiscales ;

Alors de huitième part que le délai de recours contre le rejet implicite de la réclamation ne court que si cette dernière a été suivie d'un accusé de réception indiquant les délais et voies de recours ; qu'en retenant que la réclamation qui aurait été effectuée par courrier du 7 décembre 2010 avait fait courir le délai de recours contentieux sans rechercher, ainsi qu'il lui était demandé (conclusions de l'appelant, p. 7, § 1 et suiv.), si l'absence d'accusé de réception de cette prétendue réclamation n'excluait pas que le recours contentieux ait pu commencer à courir, de sorte que l'assignation devant le juge de l'exécution demeurerait recevable nonobstant le délai écoulé, la cour d'appel a privé sa décision au regard des articles R. 281-4 du livre des procédures fiscales, ensemble l'article 1er du décret n° 2001-492 du 6 juin 2001 et les articles 18 et 19 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000.

Publication :

Décision attaquée : Cour d'appel de Basse-Terre, du 28 octobre 2013