

# INSTRUCTION CODIFICATRICE

N° 00-043-A du 25 mai 2000

NOR : BUD R 00 00043 J

Référence publiée au BOCP

## SÛRETÉS RÉELLES ET PERSONNELLES DU TRÉSOR

### ANALYSE

1ère partie : les sûretés réelles du Trésor - Titre 1 : Privilège du Trésor -  
Mise à jour n° 2

Date d'application : 17/05/2000

### MOTS-CLÉS

RECOUVREMENT ; SÛRETÉ RÉELLE ; SÛRETÉ PERSONNELLE ; PRIVILÈGE DU TRÉSOR ;  
INSCRIPTION ; PUBLICITÉ ; CONSERVATION

### DOCUMENTS À ANNOTER

Instruction codificatrice n° 95-026-A du 1er mars 1995

### DOCUMENTS À ABROGER

Néant

### DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPGR	TG	TGE	DOM	RF	P	ENTP					

### DIFFUSION

GT 25

*DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE*

*4<sup>ème</sup> Sous-direction - Bureau 4B*

L'instruction codificatrice n° 93-108-A du 29 septembre 1993 a présenté aux comptables du Trésor le titre 1 relatif au privilège du Trésor qui s'insère dans un document regroupant l'ensemble des instructions concernant les sûretés réelles et personnelles du Trésor.

La loi n° 94-475 du 10 juin 1994 et la loi n° 94-1162 du 29 décembre 1994 ont apporté respectivement des modifications au dispositif exposé dans la précédente instruction :

- abaissement du seuil de la publicité du privilège du Trésor à 12 200 € ;
- exclusion de la publicité de la part de la taxe professionnelle correspondant à la réduction effectuée par le redevable au titre du plafonnement.

Compte tenu des nouvelles règles en matière de lisibilité et de diffusion des instructions, il a paru opportun, pour simplifier la tâche des services, d'abroger l'intégralité de l'instruction précitée et de diffuser une nouvelle édition.

Toutes difficultés d'application et toutes suggestions devront être portées à la connaissance de la Direction sous le présent timbre.

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur de la Comptabilité Publique

LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA SOUS-DIRECTION C

J. PERREAULT

# **TITRE 1**

## **PRIVILÈGE DU TRÉSOR**



4.2.1.3. Privilège des créanciers nantis sur le matériel d'équipement .....	11
4.2.1.4. Privilège du créancier nanti sur les titres de la Caisse autonome de la reconstruction .....	12
4.2.1.5. Droit de préférence du créancier de pension alimentaire .....	12
4.2.2. Exceptions jurisprudentielles .....	12
4.2.2.1. Privilège des frais de justice : priorité.....	12
4.2.2.2. Privilège du porteur de warrant.....	13
4.2.2.3. Droit de rétention.....	13
4.2.2.4. Droit du vendeur à crédit de véhicules automobiles .....	13
<b>CHAPITRE 2 PUBLICITÉ DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR.....</b>	<b>15</b>
1. IMPÔTS SUSCEPTIBLES D'ÊTRE PUBLIÉS.....	16
2. QUALITÉ DU DÉBITEUR .....	17
2.1. Débiteur : conjoint commerçant.....	17
2.1.1. Seul un des conjoints est commerçant.....	17
2.1.2. Les deux conjoints sont commerçants.....	18
2.2. Débiteur : Société en nom collectif .....	18
2.3. Tiers tenus au paiement de l'impôt .....	18
3. MONTANT DES SOMMES POUR LESQUELLES LA PUBLICITÉ EST OBLIGATOIRE .....	19
4. MODALITÉS D'INSCRIPTION .....	20
4.1. Lieu de la publicité .....	20-1
4.2. Durée de validité des inscriptions : renouvellement de l'inscription et nouvelle inscription .....	21
4.2.1. Cas de renouvellement ou de nouvelle inscription .....	21
4.2.2. Renouvellement de l'inscription et nouvelle inscription.....	21
5. SANCTION DE L'ABSENCE DE PUBLICITÉ .....	22
6. INCIDENTS .....	22
6.1. Changement de domicile ou de siège social du redevable .....	22
6.2. Contestation.....	22
7. SUBROGATION .....	22
7.1. Subrogation conventionnelle.....	23
7.2. Subrogation légale.....	23

7.3. Dispositions communes .....	23
8. RADIATION OU RÉDUCTION DES INSCRIPTIONS.....	23
8.1. En cas de paiement.....	24
8.2. En cas de dégrèvement.....	24
8.3. En cas d'erreur lors de l'inscription du privilège portant sur le montant des sommes ou sur l'identité du redevable .....	24
9. DÉPENSES RELATIVES A LA PUBLICITÉ.....	24
9.1. Frais à payer par le Trésor.....	24
9.1.1. Tribunaux de grande instance .....	24
9.1.2. Tribunaux de commerce .....	25
9.1.3. Règlement des frais .....	26
9.1.3.1. Rôle des comptables non centralisateurs.....	26
9.1.3.2. Rôle des comptables centralisateurs .....	26
9.2. Frais supportés par les redevables .....	26

### **LISTE DES ANNEXES**

ANNEXE N° 1 : Article 1920 du Code général des impôts .....	27
ANNEXE N° 2 : Article 1929 quater du Code général des impôts.....	28
ANNEXE N° 3 : Article 207 quinquies du Code général des impôts - Annexe IV .....	29
ANNEXE N° 4 : Article 396 bis du Code général des impôts - Annexe II.....	30
ANNEXE N° 5 : Article 1018 A du Code général des impôts.....	33
ANNEXE N° 6 : Article 1929-1 du Code général des impôts .....	34
ANNEXE N° 7 : Articles 1250, 1251 et 1252 du Code civil .....	35
ANNEXE N° 8 : Bordereau d'insription du privilège - P 223 (pages 1 et 3).....	36
ANNEXE N° 9 : Attestation de contestation - P 225.....	38
ANNEXE N° 10 : Attestation de paiement - P 226 .....	39
ANNEXE N° 11 : Certificat de subrogation du privilège - P 227 .....	40

## PRÉAMBULE

Le privilège est un droit que la qualité de la créance donne au créancier d'être préféré aux autres créanciers même hypothécaires (article 2095 du Code civil). Il ne peut être établi que par la loi dont les dispositions doivent être interprétées restrictivement.

Il s'analyse donc comme un *droit de préférence* conférant au titulaire de la créance, lorsqu'il vient en concurrence avec d'autres créanciers sur les éléments du patrimoine du débiteur commun, un classement plus ou moins avantageux suivant le rang que la loi a donné à la créance privilégiée.

Il ne confère pas, normalement, de droit de suite lorsque des éléments de ce patrimoine sont aliénés.

On distingue trois grandes catégories de privilèges :

- les privilèges généraux portant sur tous les meubles et, en cas d'insuffisance, sur tous les immeubles du débiteur ;
- les privilèges portant sur certains meubles ou privilèges spéciaux mobiliers ;
- les privilèges portant sur certains immeubles ou privilèges spéciaux immobiliers.

Pour le recouvrement des impôts directs, le Trésor bénéficie de deux *privilèges mobiliers* :

- un *privilège général* s'exerçant sur tous les meubles et effets mobiliers appartenant aux redevables, en quelque lieu qu'ils se trouvent ;
- un *privilège spécial*, pour les taxes foncières et la fraction d'impôt sur les sociétés due par les sociétés à raison des revenus d'un immeuble ainsi que la taxe sur les bureaux dans la région Ile-de-France. Il affecte les récoltes, fruits, loyers et revenus des biens immeubles sujets à l'imposition.

Ces privilèges sont définis aux articles 1920, 1923, 1924, 1929 quater et 1929 septies du Code général des impôts.

Depuis la loi n° 93-2 du 4 janvier 1993, le recouvrement du droit fixe de procédure et des amendes pénales est garanti par le privilège général sur les meubles prévu à l'article 1920.

De même, en vertu des articles 1723 quater et 1723 decies du Code général des impôts, le privilège du Trésor de l'article 1929-1 du même code garantit le recouvrement des taxes d'urbanisme.

# CHAPITRE 1

## LE PRIVILÈGE DU TRÉSOR

### Points essentiels

#### CREANCES GARANTIES

En principal, majoration de 10 % et frais de poursuites, acomptes et solde :

☞ *privilège général mobilier :*

- les impôts directs et taxes assimilées perçus pour le compte de l'Etat et des collectivités locales
- le droit fixe de procédure et les amendes pénales
- les taxes d'urbanisme

☞ *privilège spécial mobilier*

- les taxes foncières
- la fraction d'impôt sur les sociétés due par les sociétés à raison des revenus d'un immeuble
- la taxe sur les bureaux dans la Région Ile-de-France

#### BIENS GREVES

Tous les biens du contribuable à l'exclusion de ceux que la loi déclare insaisissables.

#### CONSERVATION

Le privilège est conservé aussi longtemps que l'impôt n'est pas payé, dégrevé ou prescrit.

Il s'exerce notamment par des poursuites spécifiques à l'administration fiscale (avis à tiers détenteur) ainsi que par subrogation.

#### RANG

Principe : Il prime les privilèges généraux et spéciaux mobiliers des articles 2101 et 2102 C. civ. à l'exception des frais de justice.

Des exceptions légales et jurisprudentielles ont été définies.

#### PUBLICITE

Une publicité du privilège est organisée pour les personnes physiques commerçantes et les personnes morales de droit privé redevables de certains impôts (cf. chapitre 2 du présent titre).

## 1. CRÉANCES GARANTIES

### 1.1. PRIVILÈGE GÉNÉRAL MOBILIER

Le privilège général mobilier du Trésor de l'article 1920 du C.G.I. garantit toutes les contributions directes et taxes assimilées perçues en vertu du Code général des impôts pour le compte de l'Etat et des collectivités locales :

- l'impôt sur le revenu ;
- l'impôt sur les sociétés et l'imposition forfaitaire annuelle ;
- la taxe sur les salaires ;
- la taxe professionnelle ;
- la taxe d'habitation ;
- les taxes foncières ;
- les impositions annexes à ces taxes.

En revanche ne bénéficient pas du privilège du Trésor :

- les amendes fiscales <sup>1</sup> ;
- la participation des employeurs à l'effort de construction (P.E.E.C.)
- les créances étrangères à l'impôt et au domaine.

Le privilège du Trésor de l'article 1920 garantit le recouvrement du droit fixe de procédure et des amendes pénales (Art. 1018 A du Code général des impôts).

La taxe locale d'équipement et les autres taxes d'urbanisme sont garanties par le privilège du Trésor prévu en matière de droits d'enregistrement par l'article 1929 C.G.I. qui porte sur les mêmes biens que le privilège général du Trésor en matière d'impôts directs. Toutefois, ce privilège s'exerce après celui de l'article 1920.

Sont couvertes par l'article 1924 du Code général des impôts la taxe d'enlèvement des ordures ménagères et la taxe de balayage.

Pour les impôts dont le versement s'opère sous forme d'acomptes provisionnels, le recouvrement de ceux-ci est garanti par le même privilège que celui qui garantit les impôts eux-mêmes (art. 1920, 3ème et 4ème C.G.I.).

### 1.2. PRIVILÈGE SPÉCIAL MOBILIER

Le privilège spécial garantit le recouvrement des taxes foncières et des taxes assimilées (taxe d'enlèvement des ordures ménagères,...) et ainsi que la fraction de l'impôt sur les sociétés due par les sociétés à raison des revenus d'un immeuble et la taxe sur les bureaux dans la région Ile-de-France.

Toutefois, il ne bénéficie pas à l'impôt sur le revenu même pour la fraction de cet impôt afférente à des revenus immobiliers.

L'originalité de ce privilège est de comporter outre un droit de préférence un droit de suite (cf. infra 111).

---

<sup>1</sup>Loi du 7 février 1953, art. 61 : "Quand, dans un même rôle, sont comprises à la fois des impositions assorties du privilège du Trésor et des amendes fiscales de cette nature, le percepteur ne peut exercer les droits découlant du privilège qu'en ce qui concerne les impositions".

### 1.3. ACCESSOIRES DES CRÉANCES

#### 1.3.1. Majorations et indemnités de retard

En ce qui concerne la majoration de 10 % prévue aux articles 1761 et 1762 du Code général des impôts pour paiement tardif des impôts perçus par voie de rôle, la Cour de cassation a jugé que cette majoration "ne présente pas le caractère d'une peine ayant pour objet de sanctionner la négligence du redevable, mais doit être considérée comme un impôt supplémentaire soumis aux mêmes règles de recouvrement que l'impôt lui-même et garanti, en conséquence, par le privilège du Trésor" (Com. 23 mai 1960 mémorial des percepteurs 1960, 909 ; Com. 25 octobre 1960, D. 1961, 38).

Cette solution a été rappelée par un arrêt de la chambre commerciale de la Cour de cassation en date du 11 juillet 1988 (n° 87-14451 ; Droit fiscal 1988 n° 41 comm. 1842)<sup>1</sup> jugeant que la majoration "est soumise aux mêmes règles de recouvrement que l'impôt lui-même et que sa perception est, en conséquence, garantie par le privilège institué par l'article 1920 C.G.I."

Cette décision a été étendue aux majorations et indemnités encourues par le contribuable :

- pour paiement tardif des impôts perçus sans rôle (art. 1727 C.G.I.) ;
- pour insuffisance de déclaration ou de versement (art. 1728 et 1729 C.G.I.) ;
- pour déclaration tardive ou absence de déclaration entraînant une taxation d'office (art. 1733 C.G.I.).

L'article 1731 du C.G.I. dispose qu'en cas de retard de paiement des taxes d'urbanisme dans les délais impartis, une majoration de 5 % est appliquée aux sommes restées impayées aux échéances, y compris l'éventuelle amende fiscale. De même l'article 1727 du C.G.I. prévoit le versement d'un intérêt de retard indépendamment de toute sanction.

Ces pénalités bénéficient du même privilège que le principal dont elles procèdent.

#### 1.3.2. Frais de poursuites

Le privilège s'étend également, en vertu de la règle "l'accessoire suit le principal", au recouvrement des frais de poursuites dûment taxés.

#### 1.3.3. Frais de poursuites judiciaires et d'expertise

Ce sont les frais taxés au préjudice des contribuables qui doivent faire l'objet de poursuites judiciaires et les frais d'expertise exposés à l'occasion de l'instruction des demandes de décharge d'impôts.

Ils ont toujours été considérés comme des accessoires de l'impôt et garantis par le privilège de celui-ci (Lyon, 16 mars 1934, mémorial des percepteurs 1935, 31).

## 2. BIENS GREVÉS PAR LE PRIVILÈGE DU TRÉSOR

Le privilège du Trésor atteint non seulement les biens des contribuables inscrits aux rôles, mais encore ceux des tiers qui, en vertu d'une disposition légale, sont solidairement tenus au paiement de l'impôt et qui sont redevables au même titre que les redevables eux-mêmes.

Le privilège du Trésor porte en principe sur tous les meubles du contribuable à l'exclusion de ceux que la loi déclare insaisissables. Son assiette varie alors selon qu'il s'agit du privilège général ou du privilège spécial.

---

<sup>1</sup> Décision confirmée par un arrêt de la chambre commerciale de la Cour de Cassation en date du 15 juillet 1992 (arrêt n° 1361 D publié dans l'instruction n° 94-058 A3 du 28 avril 1994).

## 2.1. BIENS GREVÉS DU PRIVILÈGE GÉNÉRAL MOBILIER DU TRÉSOR

### 2.1.1. Meubles par nature

Ce sont, aux termes de l'article 528 du Code civil, les corps qui peuvent se transporter d'un lieu à un autre soit par eux-mêmes (animaux), soit par l'effet d'une force étrangère (choses inanimées).

### 2.1.2. Meubles par détermination de la loi

- les actions et obligations ayant pour objet des sommes d'argent ou des effets mobiliers ;
- les actions et parts d'intérêts des sociétés commerciales et civiles ;
- les rentes viagères, perpétuelles, amortissables ;
- les brevets d'invention et droits d'auteur ;
- les fonds de commerce.

### 2.1.3. Créances

- l'argent en espèces ;
- les loyers, fruits et revenus des immeubles à la double condition que le redevable ne les ait pas cédés à un tiers et qu'ils n'aient pas été immobilisés par la transcription d'une saisie immobilière ;
- le reliquat du prix de vente d'un immeuble après le règlement des créanciers ayant un privilège immobilier ou une hypothèque. La créance du prix d'un immeuble est de nature mobilière comme toutes les créances mais elle est affectée par préférence aux créanciers hypothécaires ou privilégiés sur l'immeuble dont les droits sont transférés sur cette créance qui perd alors sa nature mobilière. Ce n'est qu'après paiement de ces créanciers que la créance du prix redevient mobilière.

### 2.1.4. Certains immeubles par destination

Le privilège général du Trésor s'étend au matériel servant à l'exploitation d'un établissement commercial, *même lorsque le matériel est réputé immeuble par destination* par application de l'article 524 alinéa 1 du Code civil, à la condition qu'il n'y ait pas d'hypothèque conventionnelle (art. 1920-1 C.G.I.).

### 2.1.5. "...En quelque lieu qu'ils se trouvent".

Sont grevés :

- les biens qui appartiennent au contribuable mais ont été déposés chez un tiers ;
- les biens acquis après la mise en recouvrement de l'impôt, comme ceux existant à cette date.

*NB* : Le privilège général ne s'exerce sur les meubles qu'autant qu'ils appartiennent au redevable : il n'engendre pas de droit de suite et n'atteint pas, dans les mains d'un tiers, les meubles régulièrement aliénés, de bonne foi et sans fraude, par les redevables avant l'exercice de poursuites par voie de saisie.

## 2.2. BIENS GREVÉS DU PRIVILÈGE SPÉCIAL MOBILIER DU TRÉSOR

Il atteint les récoltes, fruits, loyers et revenus des immeubles sujets à contribution : fruits naturels, civils ou industriels.

Il engendre un droit de suite : il atteint tous les revenus des immeubles imposés, sans qu'il soit besoin de distinguer si ces immeubles sont restés la propriété du contribuable ou s'ils ont été vendus à l'amiable ou judiciairement. Cette solution s'explique dans la mesure où l'impôt est une charge de l'immeuble lui-même.

L'immobilisation des fruits au profit des créanciers inscrits, qui résulte de la saisie immobilière, ne fait pas obstacle à l'exercice du privilège spécial. N'y fait pas davantage obstacle une cession de loyers.

Le privilège est limité aux fruits de l'immeuble imposé : le Trésor n'a pas le privilège spécial sur les fruits des autres immeubles du contribuable.

Les conditions de mise en oeuvre du privilège spécial du Trésor sont décrites dans deux instructions spécifiques.

### **3. CONSERVATION DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR**

#### **3.1. PÉREMPTION DU PRIVILÈGE**

Le privilège du Trésor est conservé aussi longtemps que l'impôt n'est pas payé, dégrévé ou prescrit.

#### **3.2. EXERCICE DU PRIVILÈGE**

La mise en oeuvre du privilège du Trésor obéit à une procédure particulière dont l'usage est réservé à l'administration fiscale : l'avis à tiers détenteur. Mais d'autres créanciers peuvent invoquer ce privilège dans le cas où ils bénéficient d'une subrogation.

##### **3.2.1. L'avis à tiers détenteur**

L'avis à tiers détenteur prévu aux articles L. 262 et L. 263 du L.P.F. permet d'éviter au Trésor le recours à une saisie des rémunérations, une saisie-attribution ou une action oblique, entre les mains des débiteurs du contribuable. Ces débiteurs sont contraints, sur la demande qui leur en est faite, sans formalité particulière ni autorisation de justice, de payer le Trésor sur les fonds qu'ils détiennent pour le compte du débiteur ou qui doivent lui revenir. Présentant tous les caractères d'une action directe, l'avis à tiers détenteur produit des effets identiques à ceux d'une saisie-attribution<sup>1</sup>

##### **3.2.2. Subrogation dans les privilèges du Trésor**

La subrogation peut être conventionnelle ou légale (articles 1250 et 1251 du Code civil).

La subrogation est conventionnelle :

- lorsque le créancier recevant son paiement d'une tierce personne la subroge dans ses droits ;
- lorsque le débiteur emprunte une somme à effet de payer sa dette et de subroger le prêteur dans les droits du créancier. L'acte d'emprunt et la quittance doivent être passés devant notaire.

La subrogation légale est accordée :

- à la caution tenue au paiement ;
- au tiers tenu au paiement ;
- à l'héritier bénéficiaire qui règle de ses deniers les dettes de la succession.

Les personnes, ayant payé au lieu et place d'un débiteur, se trouvent subrogées dans les droits du Trésor vis-à-vis de ce débiteur. Le bénéfice de la subrogation est limité au caractère privilégié de la créance et ne porte pas sur les modalités de recouvrement : en particulier le créancier subrogé ne peut pas utiliser la procédure de l'avis à tiers détenteur. Pour conserver son privilège, il doit demander l'inscription de sa créance au greffier compétent au vu du certificat délivré par le comptable (cf. Chapitre 2 (7)).

<sup>1</sup>Cf. instruction codificatrice n°92-147 AM du 1er décembre 1992 - titre 2.

La subrogation ne peut jouer qu'au profit d'un tiers, c'est-à-dire d'une personne qui n'est pas tenue de payer l'impôt en qualité de redevable ou de tiers responsable.

La subrogation ne peut nuire au Trésor. Le tiers subrogé ne peut jamais venir en concours avec le Trésor même s'il invoque des créances différentes ou postérieures.

#### 4. RANG DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR

Le rang des privilèges est déterminé d'après la qualité attachée par la loi à la créance qu'ils garantissent.

La disposition du deuxième alinéa de l'article 2098 du Code civil <sup>1</sup> doit donc être entendue ainsi : la création de privilèges nouveaux au profit du Trésor ne fera pas échec à la règle de non rétroactivité des lois qui sauvegarde les droits acquis avant leur promulgation.

☞ *Concours du privilège du Trésor et du privilège des taxes sur le chiffre d'affaires.*

Le privilège du Trésor s'exerce avant tout autre, mais l'article 1926 C.G.I. confère au privilège des taxes sur le chiffre d'affaires la même assiette, la même durée et le même rang que ceux du privilège des impôts directs prévus à l'article 1920 C.G.I.:

- s'il y a insuffisance de biens pour régler les impôts directs et les taxes sur le chiffre d'affaires, *il y a répartition au marc le franc* entre les deux administrations <sup>2</sup>.
- un doute a pu exister quant au rang des impôts directs locaux.

Ils ont longtemps bénéficié, seuls, du privilège de premier rang institué par l'article 1er de la loi du 12 novembre 1808. Le fait qu'ils aient cessé d'être des impôts d'Etat ne saurait avoir pour effet de modifier leur rang dans le classement des créances privilégiées du Trésor (C.A. Nîmes 2 juin 1990, Req. n° 89318 : rappelle que la taxe professionnelle est bien incluse dans la catégorie des impôts directs et taxes assimilées perçues par les communes et qu'à ce titre elle bénéficie du privilège de l'article 1920 C.G.I.).

##### 4.1. PRINCIPE : PRIORITÉ DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR

Le privilège du Trésor prime les privilèges généraux mobiliers de l'article 2101 du Code civil à l'exception du privilège des frais de justice.

Sont donc primés :

- les frais funéraires et de dernière maladie,
- les salaires dus aux employés, ouvriers et gens de service,
- les fournitures de subsistances faites au débiteur.

Le privilège du Trésor prime aussi les privilèges spéciaux de l'article 2102 du Code civil<sup>3</sup>:

- le privilège des fournitures et semences et frais de récolte,
- le privilège des frais faits pour la conservation de la chose,
- le privilège du bailleur d'immeubles,
- le privilège du créancier nanti,
- le privilège du créancier nanti sur fonds de commerce, même inscrit,

<sup>1</sup> ...le Trésor public ne peut cependant obtenir de privilège au préjudice des droits antérieurement acquis à des tiers ».

<sup>2</sup> D'où la nécessité d'une entente sur les poursuites afin d'éviter que les comptables du Trésor et les receveurs des impôts n'aient à venir en concurrence sur les mêmes biens quand d'autres éléments du patrimoine échapperaient à leur action.

<sup>3</sup> Solution contraire à la règle de droit civil qui veut que les privilèges mobiliers spéciaux priment les privilèges généraux.

- le privilège du vendeur de fonds de commerce <sup>1</sup>.

## 4.2. EXCEPTIONS AU PRINCIPE

### 4.2.1. Exceptions légales

#### 4.2.1.1. Droit exceptionnel de préférence des salariés en cas de liquidation judiciaire ou de redressement judiciaire de l'employeur ("super-privilège des salaires").

Dans ce cas, les rémunérations dues :

- aux salariés pour les 60 derniers jours,
- aux marins de commerce et représentants pour les 90 derniers jours,

doivent être payés nonobstant l'existence de toute autre créance privilégiée jusqu'à concurrence d'un plafond identique pour toutes les catégories de bénéficiaires et fixé à deux fois le plafond retenu par mois pour le calcul des cotisations de sécurité sociale (art. D 143-1 du Code du travail).

La fraction du salaire ainsi déterminée doit être payée avant toute autre dette par l'administrateur ou le liquidateur sur les fonds disponibles ou sur la première rentrée de fonds.

#### 4.2.1.2. Privilège des ouvriers et des fournisseurs en matière de travaux publics <sup>2</sup>

L'article L. 143-6 du livre I du Code du travail déclare que les sommes dues à un entrepreneur de travaux publics à raison de l'exécution d'un travail public sont insaisissables pour tout créancier, sauf les ouvriers participant à ce travail et les fournisseurs dont les livraisons sont utilisées pour ce travail, jusqu'au jour de la réception du travail.

Le privilège est limité aux créances ayant pour origine la fourniture d'un travail salarié ou de matériaux pour la construction d'un ouvrage et ne s'exerce que sur le prix de cet ouvrage. Il s'exerce par préférence à tout autre privilège notamment celui du Trésor, à l'exception du privilège conféré aux salariés par l'article 2101, 4° du Code civil.

L'exercice du privilège des salariés et fournisseurs n'est pas subordonné à une formalité telle qu'une opposition auprès du comptable public détenteur des fonds dus à l'entrepreneur : il suffit, pour que les salariés et fournisseurs puissent se prévaloir du privilège, qu'ils manifestent leur volonté par un acte quelconque et que des fonds soient encore dus à l'entrepreneur.

*NB* : Le nantissement sur marché public n'entraîne pas préférence. Le créancier nanti ne peut se faire payer directement par le maître d'ouvrage des sommes dont celui-ci est redevable qu'après avoir respecté l'ordre des créanciers privilégiés.

#### 4.2.1.3. Privilège des créanciers nantis sur le matériel d'équipement <sup>3</sup>

Ce nantissement est consenti par acte authentique, qui doit être conclu au plus tard dans le mois du jour de livraison. Cet acte doit être inscrit dans le délai de quinze jours au greffe du tribunal de commerce. L'inscription conserve le privilège pendant cinq ans et peut être renouvelée deux fois. A la requête du bénéficiaire du nantissement, les biens peuvent être revêtus d'une plaque indiquant le nantissement.

Le privilège régulièrement constaté et inscrit prime celui du Trésor.

---

<sup>1</sup> Sauf si le vendeur non payé du fonds exerce son action en résolution. Le fonds étant censé n'être jamais sorti du patrimoine du vendeur, les droits réels nés du chef de l'acquéreur sont nuls. Il y a toutefois une condition : le vendeur du fonds doit avoir mentionné son action résolutoire dans l'inscription du privilège et désigné les éléments sur lesquels il entend l'exercer.

<sup>2</sup> Loi n° 53-80 du 7 février 1953.

<sup>3</sup> Loi n° 51-59 du 18 janvier 1951, ord. n° 58-96 du 23 septembre 1958 art. 29.

#### 4.2.1.4. Privilège du créancier nanti sur les titres de la Caisse autonome de la reconstruction <sup>1</sup>.

Les sinistrés auxquels des titres de la Caisse autonome de la reconstruction sont remis en indemnisation de leurs dommages peuvent donner ces titres en nantissement aux établissements de crédit qui leur consentent des prêts de reconstruction ; les créanciers nantis jouissent d'un privilège sur ces titres.

#### 4.2.1.5. Droit de préférence du créancier de pension alimentaire <sup>2</sup>

Tout créancier d'une pension alimentaire peut se faire payer directement le montant de cette pension par les tiers débiteurs de sommes liquides et exigibles envers le débiteur de la pension.

La demande vaut, sans autre procédure et par préférence à tous les créanciers, attribution au bénéficiaire des sommes qui en font l'objet au fur et à mesure qu'elles deviennent exigibles. Le paiement direct est applicable au terme courant de la pension alimentaire et aux termes échus pour les six derniers mois ; toutefois, le règlement de cet arriéré est fait par fractions égales sur une période de douze mois.

Aux termes de l'article L. 145-4 nouveau du Code du travail, le prélèvement direct peut être poursuivi sur l'intégralité de la rémunération. Logiquement, il ne devrait pas y avoir concurrence avec le Trésor. En effet, le terme mensuel courant est censé s'imputer sur la partie insaisissable et, seulement s'il y a lieu, sur la partie saisissable sur laquelle le Trésor exerce son action.

En cas de concurrence, le créancier du terme courant de la pension alimentaire primait déjà le Trésor, même créancier privilégié.

En vertu des articles L. 145-4 alinéa 2 et R. 145-3 nouveaux, dans tous les cas, une somme, correspondant au montant du revenu minimum d'insertion, doit être laissée à la disposition du bénéficiaire de la rémunération ce qui diminue d'autant la part de la fraction insaisissable qui peut être appréhendée par le créancier de pension alimentaire et augmente les risques de concurrence sur la partie saisissable avec le Trésor.

### 4.2.2. Exceptions jurisprudentielles

#### 4.2.2.1. Privilège des frais de justice : priorité

Exception admise depuis toujours, les frais judiciaires faits pour l'administration et la réalisation des biens du débiteur priment tout privilège des créanciers : ces frais sont considérés comme exposés par les créanciers eux-mêmes.

*ATTENTION* : Les frais de justice ne sont opposables au Trésor que dans la mesure où ils lui sont utiles :

- frais nécessaires pour la saisie des biens ;
- frais nécessaires pour la vente des biens du contribuable ;
- frais accessoires que le comptable du Trésor aurait été obligé de faire s'il avait poursuivi lui-même la réalisation du gage.

Les frais utiles seulement à d'autres créanciers que le Trésor ne priment pas le privilège du Trésor. Toutefois, les frais provoqués par le Trésor lui sont opposables même s'ils n'étaient pas indispensables à la réalisation.

<sup>1</sup> Loi n° 53-80 du 7 février 1953, art. 82. <sup>1</sup> Loi n° 51-59 du 18 janvier 1951, ord. n° 58-96 du 23 septembre 1958 art. 29.

<sup>2</sup> Loi n° 73-5 du 2 janvier 1973, art. 1 et 2 ; instruction n° 83-13 du 19 janvier 1983.

#### 4.2.2.2. Privilège du porteur de warrant

##### ☞ *Warrant commercial*

L'ordonnance du 6 août 1945 dispose que, sur le prix des marchandises, le porteur de warrant n'est primé que par les contributions indirectes, les droits de douane et les frais de conservation et de vente afférents aux marchandises.

Un arrêt de la Cour de Cassation du 8 mars 1955 (mémorial des percepteurs 1955, 174 ; D. 1955, 307) a confirmé que le porteur de warrant prime le Trésor sur le prix des marchandises.

La créance du porteur de warrant ne peut donc être primée que par des créances relativement faibles, proportionnelles à la valeur du gage et faciles à connaître, comme les impôts indirects et les frais de vente. Les impôts directs dus par le propriétaire des marchandises dont le montant peut être relativement élevé, et pour lesquels le privilège est souvent inconnu, perdent leur prééminence.

##### ☞ *Warrant agricole*

En vertu de l'article 12, alinéa 1, de la loi du 30 avril 1906 relative aux warrants agricoles modifiée par le décret du 28 septembre 1935, le porteur d'un warrant est payé directement de sa créance, sur le prix de vente des objets warrantés, par privilège et de préférence à tout autre créancier sans autre formalité qu'une ordonnance du juge du tribunal d'instance.

Mais ce droit de préférence du porteur de warrant agricole ne peut s'exercer qu'après déduction, le cas échéant, des impôts directs et des frais de vente.

Dès lors, le porteur de warrant agricole ne peut encaisser le prix de vente des biens warrantés qu'après règlement, notamment, des impôts directs dus par l'agriculteur ayant consenti ce warrant.

#### 4.2.2.3. Droit de rétention

Le gagiste a le droit de retenir la chose jusqu'à complet paiement (article 2073 du Code civil). Ce droit opposable aux autres créanciers, même privilégiés, va permettre au détenteur de la chose de primer, *indirectement*, ces derniers y compris le Trésor.

Toutefois, cette solution au conflit des privilèges suppose que le créancier gagiste soit demeuré en possession du bien gagé.

Si celui-ci renonce à son droit de rétention, il sera primé par le Trésor. Cette renonciation peut être expresse ou tacite. Dans ce dernier cas, elle résulte du fait que le créancier gagiste a engagé lui-même les poursuites pour se faire payer.

Dans le cadre des procédures collectives d'apurement du passif, lorsque le créancier gagiste est dessaisi du bien, suite à sa mise en vente par le liquidateur, le droit de rétention est de plein droit reporté sur le prix (article 159 de la loi du 25 janvier 1985).

#### 4.2.2.4. Droit du vendeur à crédit de véhicules automobiles

La loi du 29 décembre 1934 et le décret-loi du 30 septembre 1953 ont organisé la vente à crédit des véhicules automobiles et un système de garantie destiné à la faciliter.

La saisie d'un véhicule gagé, grevée par un comptable du Trésor, ne peut être opposée au vendeur à crédit d'automobiles, que si elle a été pratiquée avant que ce dernier ait inscrit son gage à la préfecture.

A défaut, le Trésor ne peut empêcher ce créancier de demander l'attribution judiciaire du gage dans les conditions fixées par l'article 2078, 1er alinéa, du Code civil.

Par contre, si le créancier gagiste prend l'initiative de faire ordonner en justice la vente aux enchères du véhicule, il perd son droit de rétention, et le privilège du Trésor prime alors celui du créancier nanti (Cour de Cassation, chambre civile - section commerciale 15 janvier 1957. Contributions indirectes contre DIAC 2ème arrêt).

*ATTENTION* : la réalisation forcée par le Trésor d'un véhicule gagé ne doit être entreprise que s'il n'existe aucune autre possibilité de recouvrement et si le produit de la réalisation du véhicule est susceptible d'excéder la dette envers le vendeur à crédit (Cf. instruction codificatrice n° 93-23 AM du 11 février 1993, titre III, chapitre 2).

## CHAPITRE 2

### PUBLICITÉ DU PRIVILÈGE DU TRÉSOR

Points essentiels
-------------------

#### PRINCIPES

La publicité du privilège du Trésor est inscrite par :

☞ *le comptable détenteur des rôles*

à l'encontre :

☞ *des personnes physiques, commerçantes ;*

☞ *des personnes morales de droit privé, commerçantes ou non ;*

pour le recouvrement de :

☞ *tous les impôts privilégiés publiables et leurs accessoires :*

- impôt sur le revenu
- impôts sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales
- taxe sur les salaires
- taxe professionnelle et taxes annexes.

#### CONDITIONS

La publicité est faite :

- après la majoration de 10 % pour défaut de paiement ;
- de manière obligatoire, si la dette publiable > 12 200 € au dernier jour du trimestre civil ;
- de manière facultative, si la dette publiable < 12 200 € au dernier jour du trimestre civil ;
- même si la dette fait l'objet d'un sursis légal de paiement ou de l'octroi de délais de paiement ;

#### QUAND ?

La publicité obligatoire doit être faite dans les deux mois de la fin du trimestre civil.

#### OU ?

- au greffe du tribunal de commerce pour les commerçants et les sociétés immatriculées au registre du commerce et des sociétés ;
- au greffe du tribunal de grande instance pour les sociétés non immatriculées.

#### EFFETS

- en cas de redressement ou de liquidation judiciaire, perte du privilège si la publicité obligatoire n'a pas été faite ;
- n'interrompt pas le cours de la prescription ;

#### DUREE

- 4 ans, renouvelable ;
- toute nouvelle inscription rend caduque la précédente.

Le régime de la publicité du Trésor, institué par la loi n° 66-1007 du 28 décembre 1966, a pour but de permettre aux tiers qui sont en rapport avec des personnes susceptibles d'être déclarées en état de cessation de paiement, d'être informés du non-paiement des dettes fiscales privilégiées de ces personnes.

Cette publicité présente une certaine originalité par rapport aux autres règles de publicité des sûretés :

- si elle est nécessaire à la conservation du privilège et à son opposabilité aux tiers, l'inscription du privilège du Trésor ne commande en aucune manière son rang ;
- elle a surtout été organisée pour le redressement et la liquidation judiciaires, seuls cas où elle est obligatoire, le défaut de publicité étant sanctionné par la perte du privilège.

La publicité des créances privilégiées du Trésor est faite à la diligence de l'administration, sauf le cas de subrogation d'un tiers dans les droits du Trésor (cf. Chapitre 1.(3.2.2.).

## 1. IMPÔTS SUSCEPTIBLES D'ÊTRE PUBLIÉS

Ils sont limitativement énumérés par l'article 1929 quater C.G.I. :

- impôt sur le revenu ;
- impôts sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales ;
- taxe sur les salaires ;
- taxe professionnelle et taxes annexes.

Il y a lieu de publier l'intégralité de la dette fiscale, y compris :

- les pénalités d'assiette comprises ou non dans le même rôle que le principal à condition que celles-ci aient un caractère privilégié (intérêts de retard, majorations pour défaut ou insuffisance de déclaration) ;
- les majorations de 10 % pour retard de paiement, les pénalités de mensualisation et les frais de poursuites.

Les acomptes provisionnels de l'impôt sur le revenu et de la taxe professionnelle ne donnent lieu à publicité qu'après la liquidation de la majoration de 10 % qui se révélerait effectivement due lors de la mise en recouvrement du rôle d'impôt sur le revenu correspondant. Toutefois, si le comptable craint l'ouverture d'une procédure de redressement judiciaire, il doit publier les acomptes dès que leur date limite de paiement est dépassée.

Les acomptes impayés de l'impôt sur les sociétés donnent normalement lieu à publicité sauf lorsqu'il y a dispense ou réduction de leur montant. Dans cette dernière hypothèse, la publicité sera faite en fin d'exercice.

La part de la taxe professionnelle correspondant à la réduction effectuée par le redevable au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée n'est pas soumise à la publicité (art. 69 de la loi n° 94-1162 du 29 décembre 1994 portant loi de finances pour 1995).

Toutefois, devra être respectée la condition d'une remise d'une déclaration datée et signée au comptable du Trésor chargé du recouvrement (art. 1679 quinquies du Code général des impôts).

*NB* : Ne figurant pas à l'article 1929 quater C.G.I. et donc n'ayant pas à être publiées :

- l'imposition forfaitaire annuelle même mise en recouvrement par voie de rôle ;
- la taxe d'habitation ;
- les taxes foncières ;
- les taxes d'urbanisme, les amendes pénales et le droit fixe de procédure.

La publicité est assurée même si un contribuable a contesté les impositions qui lui étaient réclamées et fourni les garanties réglementaires. Le comptable doit effectuer la publicité mais le redevable a la possibilité de faire mentionner en marge de l'inscription l'existence de la réclamation.

## 2. QUALITÉ DU DÉBITEUR

L'article 1929 quater du C.G.I. dispose que donnent lieu à publicité les sommes restant dues à titre privilégié par des commerçants et personnes morales de droit privé, même non commerçantes.

La loi commerciale tient pour commerçants (art. 1er du Code du commerce), "ceux qui exercent des actes de commerce et en font leur profession habituelle".

Il est rappelé que tout commerçant est tenu de s'inscrire au registre du commerce et des sociétés, mais que le défaut d'inscription ne fait pas obstacle à ce que l'intéressé soit considéré comme commerçant et puisse être déclaré en état de cessation de paiement.

La loi du 28 décembre 1966 précitée vise également les personnes morales de droit privé non commerçantes comme les sociétés civiles, associations de la loi de 1901, fondations de droit local dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle.

En revanche, les dettes fiscales dues par les artisans qui n'ont pas, par ailleurs la qualité de commerçant, ne doivent pas faire l'objet de publicité.

*NB : le redevable doit être avisé de la publicité.*

Les listes microfichées des contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu comportent la mention "BIC" dans la zone "nature des revenus" sur la 5ème ligne de l'enregistrement et les lettres "A" (Bénéfices industriels et commerciaux) ou "C" (Exigibilité immédiate d'un impôt assis sur BIC" dans la zone "code exigibilité" de la première ligne). Ces codes "A" et "C" sont également gérés dans les applications informatiques de recouvrement contentieux, à défaut les fiches-comptes éditées pour l'impôt sur le revenu et la taxe professionnelle comportent la mention "PRIVILEGE".

*NB : Pour les articles gérés dans l'application REC, au moment de la liquidation de la majoration de 10 % ainsi que l'envoi du commandement lors de l'apurement du RSAR, le département informatique édite une liste des cotisations susceptibles de faire l'objet de la publicité du privilège du Trésor.*

En outre, les rôles individuels d'impôts d'Etat susceptibles de faire l'objet de la publicité du privilège du Trésor, gérés dès leur émission dans les applications RAR en télégestion et en micro, sont reconnus par les mêmes codes et suivis au moyen de listes spécifiques, après la liquidation de la majoration de 10 %.

### 2.1. DÉBITEUR : CONJOINT COMMERÇANT

Pour réaliser la publicité des dettes du conjoint commerçant, il convient de distinguer selon que celui-ci est seul commerçant ou non.

#### 2.1.1. Seul un des conjoints est commerçant

L'impôt sur le revenu établi au nom du couple doit être publié pour son intégralité.

Il y a lieu d'inscrire également la taxe professionnelle et la taxe sur les salaires établies au nom du conjoint commerçant.

Il convient, pour que la publicité soit obligatoire, que les dettes ainsi déterminées dépassent au total la somme de 12 200 €.

La publicité est faite au nom du conjoint commerçant.

### **2.1.2. Les deux conjoints sont commerçants**

Il y a lieu de procéder à une double publicité, l'une au nom du mari, l'autre au nom de la femme.

Au nom du mari doivent être publiés l'impôt sur le revenu du ménage, la taxe professionnelle et la taxe sur les salaires du mari.

Au nom de la femme doivent être publiés l'impôt sur le revenu du ménage, la taxe professionnelle et la taxe sur les salaires de l'épouse.

*NB* : Chacune des deux masses ainsi déterminées n'est obligatoirement publiée qu'autant qu'elle dépasse 12 200 €.

- si une seule des masses dépasse 12 200 €, le comptable doit la publier mais peut, s'il le juge opportun compte tenu de l'ensemble des éléments du dossier, publier également l'autre masse à titre facultatif.

## **2.2. DÉBITEUR : SOCIÉTÉ EN NOM COLLECTIF**

Lorsque le débiteur est une société en nom collectif, il y a lieu de prendre une inscription au nom de la société pour les impôts dus par celle-ci et une inscription au nom de chacun des associés, qui ont tous la qualité de commerçant et répondant indéfiniment et solidairement des dettes sociales (article 10 de la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales).

En ce qui concerne ces derniers, l'inscription est faite pour les impôts dus par la société et pour les impôts personnels de chacun des associés dans la mesure où ces impôts sont, par leur nature, soumis à publicité.

Il y a lieu à inscription obligatoire :

- au nom de la société : dès lors que les dettes inscriptibles dépassent 12 200 € ;
- au nom d'un associé : dès lors que les dettes personnelles inscriptibles majorées de celles de la société excèdent 12 200 €.

## **2.3. TIERS TENUS AU PAIEMENT DE L'IMPÔT**

La publicité ne doit être requise qu'au nom du contribuable, c'est-à-dire de la personne qui figure au rôle. Elle produit ses effets à l'encontre des tiers tenus au paiement de l'impôt en vertu des dispositions du droit privé ou du droit fiscal sans qu'il y ait lieu de procéder à une publicité particulière sous leur nom.

En conséquence :

- en cas d'imposition établie au nom de la succession d'un commerçant, personne physique, l'inscription doit être prise au nom du commerçant décédé ;
- en cas de cession d'un fonds de commerce, l'inscription n'est requise que contre le cédant ;
- en cas d'exploitation d'un fonds de commerce par une personne autre que le propriétaire, l'inscription n'est requise que contre l'exploitant ;
- l'inscription prise au nom d'une société de capitaux conserve les droits du Trésor à l'égard des personnes physiques qui, en cas de redressement judiciaire de la société, peuvent faire l'objet d'une procédure de redressement judiciaire dans les conditions prévues par l'article 182 de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 ;

- lorsqu'une condamnation a été prononcée pour le paiement d'impositions, la publicité doit être faite au nom du débiteur inscrit au rôle malgré la solidarité des complices édictée par l'article 1691 du Code général des impôts.

### 3. MONTANT DES SOMMES POUR LESQUELLES LA PUBLICITÉ EST OBLIGATOIRE

La publicité est obligatoire quand sont remplies deux conditions :

- les sommes dues par un redevable à un même poste comptable <sup>1</sup> et susceptibles d'être inscrites dépassent 12 200 € (loi n° 94-475 du 10 juin 1994, art. 1).
- ce montant est dépassé au dernier jour du trimestre civil (31 mars, 30 juin, 30 septembre et 31 décembre).

La publicité ne porte que sur les impositions majorées pour défaut de paiement dans les délais légaux. Mais le fait que la majoration n'ait pu être liquidée à l'expiration du délai limite de paiement ne saurait conduire à ne pas publier le privilège.

Lorsque la majoration est incluse dans un rôle, l'impôt est publié quand il a été pris en charge au cours du trimestre écoulé.

La publicité doit être effectuée dès lors que les deux conditions sont remplies même si, par suite d'un versement, la dette du contribuable, au moment de la formalité matérielle de la publicité, est devenue inférieure à 12 200 €. Ces versements effectués après la date limite de paiement mais avant notification au greffier ne peuvent être pris en considération et venir en déduction des sommes à inscrire. Toutefois, par mesure de simplification, il n'y a pas lieu à publicité en cas de règlement intégral de la dette inscriptible après le dernier jour d'un trimestre civil tant que le comptable n'a pas notifié la dette au greffier.

En raison de l'intérêt que peut présenter cette publicité, aussi bien sur le plan économique dans les relations des tiers avec les redevables, qu'en terme d'efficacité du recouvrement, l'inscription de dettes fiscales inférieures au seuil obligatoire peut se révéler utile. Elle doit, en particulier, être requise à l'encontre des contribuables systématiquement retardataires qui n'effectuent habituellement que des versements partiels, à seule fin de ne pas dépasser le seuil de 12 200 €.

Les applications informatiques du recouvrement contentieux permettent l'édition, par contribuable, de l'ensemble des cotisations figurant en mémoire et susceptibles de faire l'objet d'une publicité.

Pour les autres restes à recouvrer, les comptables individualisent les fiches-comptes des contribuables susceptibles de faire l'objet d'une publicité du privilège (témoin de couleur, mention "P" portée en gras sur la fiche-compte,...) de manière à procéder aux opérations de publicité plus rapidement et avec plus de sécurité.

Il convient de tenir compte des impositions ayant subi la majoration de 10 % et suivies dans l'application informatique du recouvrement amiable et précontentieux mais qui n'ont pas encore donné lieu à l'édition d'une fiche-compte ou été intégrées dans "RAR" en télégestion ou en micro-informatique.

*NB* : la publicité *reste* obligatoire même si :

- le contribuable a engagé une procédure juridictionnelle de contestation de ces impôts <sup>2</sup> ;

<sup>1</sup> Les impositions ayant fait l'objet d'une poursuite extérieure doivent être publiées par le comptable détenteur des rôles.

<sup>2</sup> Il peut faire mentionner l'existence de la contestation en marge de l'inscription.

- le contribuable a bénéficié de délais de paiement ;
- le contribuable a demandé le bénéfice du plafonnement de la taxe professionnelle. La publicité se fera alors pour le montant de l'imposition restant impayé ou contesté, déduction faite de la part correspondant à la réduction effectuée au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

En effet, en application de l'article 1929 quater 1, alinéa 2, du code général des impôts, issu de la loi du 29 décembre 1994, les créances correspondant pour le Trésor aux sommes imputées par les redevables sur leur cotisation de taxe professionnelle au titre du plafonnement ne donnent pas lieu à inscription du privilège du Trésor (cf. annexe 2).

*A cette occasion, il est à nouveau précisé (cf. instruction codificatrice n° 95-027-A1 du 1er mars 1995, 2ème M.A.J n° 98-010-A1 du 12 janvier 1998) que les comptables du Trésor doivent éviter d'envoyer des lettres de rappel et des actes de poursuites aux contribuables concernés et ne doivent pas leur demander de constituer des garanties pour le recouvrement des sommes correspondant aux demandes de plafonnement (Rép. Minist. TERROT, AN 18 juillet 1994, p3671, n° 13933).*

#### 4. MODALITÉS D'INSCRIPTION

L'inscription de la publicité du privilège du Trésor est faite au moyen de bordereaux d'inscription établis en trois exemplaires autocopiants (annexe n° 8).

Les deux premiers exemplaires des bordereaux d'inscription sont adressés, dûment remplis, par pli recommandé au greffier intéressé (cf. 142-2). Dans la mesure du possible, il doit être fait mention du numéro d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés.

Un de ces exemplaires sera renvoyé au comptable annoté du numéro d'inscription et signé du greffier. Il doit être conservé par le comptable dans un dossier spécial.

Simultanément le troisième exemplaire du bordereau est adressé au contribuable.

Au retour de l'exemplaire, le montant de la somme inscrite, la date et le numéro d'inscription ainsi que la date d'envoi de l'avis sont enregistrés :

- dans les applications informatiques de recouvrement dans les conditions détaillées dans le guide utilisateur de l'application RAR en télégestion. Pour l'application RAR/micro, comme il n'existe pas d'action privilège du Trésor, les informations doivent figurer dans le bloc-notes ;
- sur la fiche du redevable lorsque le contentieux est géré manuellement.

Le délai imparti aux comptables pour procéder à la publicité du privilège à titre obligatoire est de deux mois à compter de la fin de chaque trimestre civil (article 396 bis de l'annexe II du C.G.I.).

Période concernée	Date à laquelle le compte est arrêté	Date limite d'inscription
1er trimestre	31 mars	31 mai
2ème trimestre	30 juin	31 août
3ème trimestre	30 septembre	30 novembre
4ème trimestre	31 décembre	28 février

Une publicité à titre non obligatoire peut être effectuée en dehors du délai de deux mois.

Par contre, une publicité à titre obligatoire faite après le délai de deux mois courant à partir de la fin du trimestre civil au cours duquel la dette a atteint le seuil fixé par décret, n'est pas considérée comme régulière au sens de l'article 1929 quater aliéna 7 qui prévoit qu'"en cas de redressement ou de liquidation judiciaires du redevable ou d'un tiers tenu légalement au paiement des sommes visées au 1, le Trésor .... ne peut exercer son privilège pour les créances qui étaient soumises à titre obligatoire à la publicité prévue aux 1 à 5 et dont l'inscription n'a pas été régulièrement requise à l'encontre du redevable".

En effet, la jurisprudence considère que la tardiveté de l'inscription provoque une discontinuité dans la publicité et donc un défaut d'information des tiers (cf. deux arrêts de la Cour d'Appel de Chambéry du 30 novembre 1999 ; n° 97/01604 et 97/01567 confirmant l'arrêt de la Cour de Cassation, ch. com, 5 janvier 1988, PK 85.14-333-A31P).

#### 4.1. LIEU DE LA PUBLICITÉ

En application de l'article 396 bis de l'annexe n° II du C.G.I., l'inscription est faite :

- pour les personnes physiques commerçantes et les personnes morales de droit privé immatriculées au registre du commerce et des sociétés, au greffe du Tribunal de commerce ou du Tribunal de grande instance statuant commercialement dans le ressort duquel elles ont respectivement leur principal établissement commercial ou leur siège social ;
- pour les personnes morales de droit privé non immatriculées au registre du commerce et des sociétés, au greffe du Tribunal de grande instance dans le ressort duquel se trouve le siège social ;

- pour les personnes morales de droit privé dont le siège n'est pas situé sur le territoire métropolitain ou dans les départements d'outre-mer, selon le cas, au greffe du Tribunal de commerce ou du Tribunal de grande instance dans le ressort duquel se trouve le principal établissement.

Il est indiqué qu'aux termes de l'article 72 du décret n° 84-406 du 30 mai 1984, "toute personne immatriculée (au registre du commerce et des sociétés) indique son numéro d'immatriculation tel que défini à l'article 33 en tête de ses factures, notes de commande, tarifs et documents publicitaires ainsi que toutes correspondances et récépissés concernant son activité et signée par elle ou en son nom".

Par ailleurs, il est rappelé que pour s'assurer de cette inscription, les comptables peuvent intervenir auprès du greffe du Tribunal de commerce ou du Tribunal de grande instance statuant commercialement qui est astreint à délivrer à toute personne qui en fait la demande des certificats, copies ou extraits des inscriptions portées au registre (art. 67 du décret du 30 mai 1984 précité).

En l'absence de renseignements précis, il est possible de s'adresser à l'Institut national de la propriété industrielle, 26 bis, rue de Saint-Pétersbourg, Paris 8ème (tél : 42.94.52.52).

Il est précisé que, dans le cas où la personne morale de droit privé n'est pas inscrite au registre du commerce et des sociétés, les comptables n'ont pas à se préoccuper de savoir si la société aurait dû requérir son immatriculation ou a négligé de le faire. De même, l'inscription sera prise auprès du greffe du Tribunal de grande instance si, en dépit d'une demande régulièrement déposée, l'immatriculation effective n'a pas encore eu lieu au moment où sont accomplies les formalités de publicité du privilège du Trésor.

#### 4.2. DURÉE DE VALIDITÉ DES INSCRIPTIONS : RENOUELEMENT DE L'INSCRIPTION ET NOUVELLE INSCRIPTION

L'inscription se prescrit par quatre ans, à défaut de renouvellement. Les inscriptions de renouvellement sont également soumises à prescription de quatre ans.

Chaque nouvelle inscription, requise par un même comptable à l'encontre d'un même redevable, rend caduque l'inscription précédente.

##### 4.2.1. Cas de renouvellement ou de nouvelle inscription

Il n'y a pas lieu de requérir une nouvelle inscription avant l'expiration du délai de quatre ans tant que les impositions comprises dans l'inscription n'ont pas varié dans leur composition et que la somme due au titre de ces impositions n'a pas augmenté.

Il y a variation de la composition et du montant de la dette :

- lorsque de nouvelles impositions sont devenues inscriptibles ;
- lorsque des poursuites ont été exercées depuis la date d'inscription ;
- lorsque la notification de l'acte de poursuites aura, dans le même trimestre, entraîné le versement d'un acompte.

Une nouvelle inscription doit donc être requise pour le montant total de la dette inscriptible, frais de poursuites compris.

Il n'y a pas lieu à nouvelle inscription lorsque le montant de la dette a diminué, si aucune imposition nouvelle n'est devenue inscriptible et si aucune poursuite n'a été exercée et ceci même si le nouveau montant reste supérieur à 12 200 €.

##### 4.2.2. Renouvellement de l'inscription et nouvelle inscription

La procédure à suivre est celle de l'inscription. Il doit être indiqué les références de l'inscription précédente.

La fraction non encore payée d'une imposition contestée ayant fait l'objet d'une mention au registre public figure d'une manière distincte sur le bordereau établi par le comptable en vue d'une nouvelle inscription.

*ATTENTION* : Toute inscription rend caduque l'inscription antérieure. Elle doit donc reprendre le total de la dette inscriptible du redevable.

## 5. SANCTION DE L'ABSENCE DE PUBLICITÉ

L'alinéa 7 de l'article 1929 quater du Code général des impôts précise qu' "en cas de redressement ou de liquidation<sup>1</sup> judiciaires<sup>2</sup> du redevable ou d'un tiers tenu légalement au paiement (.....), le Trésor ou son subrogé ne peut exercer son privilège pour les créances soumises à titre obligatoire à la publicité (.....) et dont l'inscription n'a pas été régulièrement requise à l'encontre du redevable".

Il s'ensuit que le défaut de publicité obligatoire n'est sanctionné que dans l'hypothèse où le redevable est déclaré en redressement ou en liquidation judiciaire. La sanction est la perte du caractère privilégié pour les seules impositions qui devaient faire l'objet d'une publicité à titre obligatoire. Les déclarations des créances correspondantes entre les mains du représentant des créanciers devront alors être faites à titre chirographaire. Au cas où le recouvrement ne pourrait être obtenu, la responsabilité du comptable serait engagée.

## 6. INCIDENTS

### 6.1. CHANGEMENT DE DOMICILE OU DE SIÈGE SOCIAL DU REDEVABLE

Lorsque le redevable, sans quitter le ressort du greffe où une inscription a été prise, change de domicile ou de siège ou modifie sa raison sociale, le comptable doit notifier la modification au greffe par simple lettre. Le compte de l'intéressé est annoté de cette notification.

Lorsque le redevable transporte son domicile ou son siège hors du ressort du greffe où une inscription a été prise, le comptable doit requérir une nouvelle inscription auprès du greffe devenu compétent. Il laisse prescrire l'inscription précédemment effectuée.

### 6.2. CONTESTATION

Lorsqu'un contribuable conteste une imposition ayant fait l'objet d'une inscription et qu'il bénéficie du sursis de paiement dans les conditions prévues aux articles L. 277 à L. 279-A du Livre des procédures fiscales, il peut faire mentionner par le greffier l'existence de la contestation en marge de l'inscription.

A cet effet, le comptable délivre au contribuable une attestation (cf. annexe n° 9).

## 7. SUBROGATION

Les conditions d'existence de la subrogation sont définies au Chapitre 1 (3.2.2.).

---

<sup>1</sup> Loi n° 94-475 du 10 juin 1994, art. 94.

<sup>2</sup> Règlement judiciaire ou liquidation des biens pour les procédures ouvertes avant le 1er janvier 1986.

### 7.1. SUBROGATION CONVENTIONNELLE

Toutefois des précisions doivent être apportées concernant la subrogation conventionnelle.

Dans le cas où un comptable du Trésor reçoit le paiement d'une tierce personne, il ne paraît pas opportun de subroger systématiquement dans les droits du Trésor ce tiers qui règle spontanément les impositions dues par les redevables. De plus bien que les textes ne l'exigent pas, l'accord express et écrit du débiteur à cette subrogation devra être recherché, ceci afin d'éviter que le subrogé n'utilise le privilège du Trésor de façon abusive. Il ne peut être passé outre à cette recommandation qu'avec l'accord du trésorier-payeur général.

Dans le cas, où le débiteur emprunte une somme à effet de payer sa dette, la subrogation s'impose au créancier.

### 7.2. SUBROGATION LÉGALE

Dans le cas où le subrogeant, n'ayant reçu qu'un paiement partiel, conserve pour le surplus l'exercice de ses droits, l'article 1252 du Code civil décide que le créancier exercera ses droits pour ce qui reste dû, par préférence au subrogé. Ainsi, le créancier hypothécaire qui a reçu d'un tiers la moitié de ce qui lui est dû doit toucher l'autre moitié de préférence au tiers subrogé qu'il a payé dans l'ordre ouvert à la suite de l'expropriation de l'immeuble hypothéqué.

En effet, si le paiement partiel avait été réalisé par le débiteur lui-même, le créancier aurait conservé la totalité de la sûreté pour garantir ce qui restait impayé. Il aurait été injuste que la subrogation modifiât cette situation.

### 7.3. DISPOSITIONS COMMUNES

Au cas de règlement entraînant subrogation du payeur dans les droits du Trésor, le comptable qui reçoit le paiement doit, sur la quittance remise à la partie versante, désigner le débiteur et la personne ayant effectué le règlement. En outre, la mention suivante doit être ajoutée, tant sur la quittance que sur la souche, et signée du comptable :

"Le comptable soussigné, subroge à concurrence de la somme indiquée ci-contre M. dans les droits du Trésor".

Dans toutes les hypothèses, le comptable remet à la partie versante qui en fait la demande un certificat de subrogation du modèle joint en annexe n° 11. La délivrance de ce certificat est mentionnée au compte du redevable intéressé.

Lorsqu'une inscription a déjà été requise du chef du contribuable inscrit au rôle, mention de cette inscription est portée sur le certificat de subrogation.

*NB* : Le tiers subrogé dans les droits du Trésor est tenu dans tous les cas de publier le privilège quel que soit le montant du paiement (art. 1929 QUATER du Code général des impôts).

## 8. RADIATION OU RÉDUCTION DES INSCRIPTIONS

La radiation de l'inscription de la publicité du privilège du Trésor intervient à l'initiative :

- du débiteur en cas de paiement
- du comptable du Trésor en cas de dégrèvement ou d'erreur.

## 8.1. EN CAS DE PAIEMENT

Il appartient au débiteur de prendre l'initiative de la procédure en présentant au greffier une attestation établie par le comptable ayant requis l'inscription et constatant qu'il y a paiement. Il ne peut être procédé à une radiation partielle qu'en cas de paiement d'une somme au moins égale à 12 200 €, ceci afin d'éviter d'accroître par trop, tant la tâche des comptables que celle des greffiers.

Lorsque le débiteur acquitte la totalité de la dette, le comptable établit une attestation de paiement (cf. n° 10) et l'adresse au contribuable, même sans demande expresse de ce dernier. En cas de règlement partiel d'une somme supérieure à 12 200 €, l'attestation est délivrée sur demande du redevable (annexe II C.G.I., art. 396 bis, al. 6).

## 8.2. EN CAS DE DÉGRÈVEMENT

C'est au comptable qu'il appartient de demander la radiation. Dans ce cas, il n'y a pas de minimum.

Cette radiation pour dégrèvement peut être opérée à tout moment. Il est toutefois recommandé aux comptables d'y procéder dans le courant des mois de janvier, avril, juillet et octobre suivant la constatation du dégrèvement ce qui peut avoir pour effet d'éviter, en cas de nouvelles impositions privilégiées, d'avoir à pratiquer successivement une radiation et une nouvelle inscription ; la nouvelle inscription tiendra compte à la fois du dégrèvement et des nouvelles impositions.

Si la mainlevée partielle demandée par le contribuable ou si le dégrèvement ramène le montant des impôts dus à une somme au plus égale à 12 200 €, l'inscription doit être maintenue pour le solde.

## 8.3. EN CAS D'ERREUR LORS DE L'INSCRIPTION DU PRIVILÈGE PORTANT SUR LE MONTANT DES SOMMES OU SUR L'IDENTITÉ DU REDEVABLE

C'est aussi au comptable qu'il appartient de demander la radiation <sup>1</sup>.

*NB* : Il arrive qu'à l'occasion d'une cession de fonds de commerce une demande soit faite par l'acquéreur afin d'obtenir la mainlevée de l'inscription du privilège. Il n'y a pas lieu d'y satisfaire car :

- l'acquéreur n'a pas qualité pour demander la radiation,
- la mainlevée ne peut être accordée que s'il y a paiement, dégrèvement ou erreur afin que le privilège continue à s'exercer sur les autres éléments mobiliers du patrimoine du débiteur,
- la mainlevée est automatique pour le bien qui sort du patrimoine du débiteur (pas de droit de suite).

## 9. DÉPENSES RELATIVES A LA PUBLICITÉ

### 9.1. FRAIS À PAYER PAR LE TRÉSOR

#### 9.1.1. Tribunaux de grande instance

L'inscription du privilège du Trésor ne donne pas lieu au versement des redevances de greffe.

---

<sup>1</sup> D. n° 92-37 du 7 janvier 1992 modifiant l'art. 396 bis C.G.I. Annexe II. (cf. annexe 4).

### 9.1.2. Tribunaux de commerce

L'article 3 du décret n° 80-307 du 29 avril 1980 portant règlement d'administration publique fixant le tarif général des greffiers des tribunaux de commerce, dispose : "Le droit prévu pour chaque acte, formalité ou procédure est égal soit au montant du taux de base soit à un multiple ou sous-multiple du taux de base".

Le taux de base est fixé à 1 € par décret n° 86-1098 du 10 octobre 1986.

Il s'ensuit que les émoluments à verser aux greffiers au titre des formalités de publicité sont les suivants :

NATURE DE LA FORMALITE;	REFERENCE au décret n° 80-307 du 29 avril 1980	COEFFICIENT à appliquer l'émolument de base du tarif général des greffiers fixe à 1 €	SOMMES à allouer aux greffiers
Première inscription, radiation totale ou partielle d'une inscription non périmée	Annexe III, n° 58	3	3 €
Inscription suivante, renouvellement d'une inscription ou subrogation	Annexe III, n° 59	2	2 €
Délivrance d'un état d'inscription positif ou négatif, quel que soit le nombre d'inscriptions révélées	Annexe III, n° 60	2	2 €
Mention d'une contestation en marge d'une inscription	Annexe III, n° 61	1	1 €

A ces sommes, s'ajoute la T.V.A. au taux de 18,6 % <sup>1</sup> prévue par l'article 13-1 de la loi de finances pour 1993 au profit des prestations effectuées par les greffiers des tribunaux de commerce.

Il est rappelé, enfin que les frais de timbre effectivement supportés pour renvoyer les bordereaux d'inscription ou de radiation aux comptables sont remboursés tant aux greffiers de commerce qu'aux secrétaires greffiers auprès des tribunaux de grande instance et des tribunaux de grande instance statuant commercialement.

A cet égard, conformément aux dispositions de l'article 33 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, ces frais de poste ne peuvent être remboursés qu'après service fait. Aucune provision ne peut donc être versée en l'espèce.

Ces frais ne supportent pas la T.V.A

<sup>1</sup> taux de 7,5 % dans les départements d'outre mer

### **9.1.3. Règlement des frais**

#### **9.1.3.1. Rôle des comptables non centralisateurs**

A la suite du renvoi des bordereaux d'inscription par les greffiers, les comptables non centralisateurs font parvenir au comptable centralisateur, au plus tard dans la quinzaine du retour, le relevé global des frais à régler au greffier, établi en un exemplaire, qui indique, par nature des formalités accomplies, le nombre d'actes et le montant à régler au greffier.

Chaque état porte la désignation du greffier du tribunal intéressé et les premiers et derniers numéros d'enregistrement des formalités accomplies.

#### **9.1.3.2. Rôle des comptables centralisateurs**

Dès réception du relevé des frais à régler aux greffiers, et après avoir vérifié le décompte opéré, les comptables centralisateurs procèdent au règlement dans les plus brefs délais des émoluments dus en indiquant au verso du chèque de virement ou de l'avis de crédit le comptable du Trésor requérant et le numéro de l'inscription en cause.

Le règlement de ces frais est imputé au compte n° 900-00 "Dépenses payables sans ordonnancement - Dépenses ordinaires des services civils" au chapitre budgétaire 15-03 "Frais de poursuites et de contentieux", article 10, paragraphe 12 "contributions directes et indirectes, enregistrement, domaines et timbres". Le relevé des frais d'inscription ou des frais de radiation à la suite d'un dégrèvement justifie la dépense constatée.

## **9.2. FRAIS SUPPORTÉS PAR LES REDEVABLES**

Les frais d'inscription du privilège du Trésor sont à la charge du Trésor. Mais les frais de radiation suite au paiement de la dette par le contribuable sont supportés par ce dernier.

## ANNEXE N° 1 : Article 1920 du Code général des impôts

Art. 1920. — 1. 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. Ce privilège s'exerce, lorsqu'il n'existe pas d'hypothèques conventionnelles, sur tout le matériel servant à l'exploitation d'un établissement commercial, même lorsque ce matériel est réputé immeuble par application des dispositions de l'article 524-1 du code civil.

2. Le privilège établi au 1 s'exerce en outre :

1° Pour la fraction de l'impôt sur les sociétés due à raison des revenus d'un immeuble, sur les récoltes, fruits, loyers et revenus de cet immeuble;

2° Pour la taxe foncière sur les récoltes, fruits, loyers et revenus des biens immeubles sujets à la contribution.

3. Le privilège institué par les 1 et 2 peut être exercé pour le recouvrement des versements qui doivent être effectués par les contribuables en exécution de l'article 1664 avant la mise en recouvrement des rôles dans lesquels seront comprises les impositions en l'acquit desquelles les versements seront imputés et dès l'exigibilité desdits versements.

4. Le privilège institué par le 1 peut être exercé pour le recouvrement des acomptes qui doivent être versés en l'acquit de l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues par l'article 1668.

5. Le privilège peut être exercé pour le recouvrement de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés instituée par l'article 223 *septies*.

## ANNEXE N° 2 : Article 1929 quater du Code général des impôts

Art. 1929 quater. - 1. Donnent lieu à publicité, dans les conditions prévues aux 2 à 5, les sommes restant dues à titre privilégié par des commerçants et personnes morales de droit privé, même non commerçantes, au titre de l'impôt sur le revenu, de l'impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales, de la taxe sur les salaires, de la taxe professionnelle et des taxes annexes, des taxes sur le chiffre d'affaires et des taxes annexes, et des contributions indirectes.

N'est pas soumise à publicité la part de la taxe professionnelle correspondant à la réduction effectuée par le redevable au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, en application des articles 1647 B sexies et 1679 quinquies (article 69, Loi de finances n° 94-1162 du 29 décembre 1994).

2. La publicité est faite à la diligence de l'administration chargée du recouvrement.

3. L'inscription ne peut être requise, selon la nature de la créance, qu'à partir de la date à laquelle :

1° Le redevable a encouru une majoration pour défaut de paiement pour les impôts directs ;

2° Un titre exécutoire a été émis, pour les taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées et les contributions indirectes.

4. La publicité est obligatoire lorsque les sommes dues par un redevable à un même poste comptable ou service assimilé et susceptibles d'être inscrites dépassent 12 200 € au dernier jour d'un trimestre civil. Les sommes qui ne dépassent pas le montant minimum peuvent également être inscrites.

5. En cas de paiement avec subrogation, le subrogé aux droits du Trésor est tenu des obligations et formalités mises par le présent article à la charge de l'administration, quel que soit le montant du paiement.

Si le paiement par le subrogé a lieu sans émission de titre exécutoire prévu au 3, l'inscription ne peut être requise que six mois au moins après le paiement.

6. Les frais de l'inscription du privilège sont à la charge du Trésor.

7. En cas de redressement ou de liquidation judiciaires du redevable (*de règlement judiciaire ou de liquidation des biens pour les procédures ouvertes avant le 1er janvier 1986*) ou d'un tiers tenu légalement au paiement de sommes visées au 1, le Trésor ou son subrogé ne peut exercer son privilège pour les créances qui étaient soumises à titre obligatoire à la publicité prévue aux 1 à 5 et dont l'inscription n'a pas été régulièrement requise à l'encontre du redevable.

8. Les inscriptions prises en application des 1 à 5 se prescrivent par quatre ans, sauf renouvellement.

9. Les modalités d'application du présent article et notamment les formes et délais des inscriptions et de leur radiation sont fixées par un décret en Conseil d'Etat pris sur le rapport du ministre de l'économie et des finances et du garde des sceaux, ministre de la justice (*Voir l'article 396 bis de l'année II*)

ANNEXE N° 3 : Article 207 quinquies du Code général des impôts - Annexe IV

Art. 207 quinquies - Le montant minimum prévu au 4 de l'article 1929 quater du Code général des impôts pour la publicité obligatoire des sommes privilégiées dues au Trésor est fixé à 12 200 €.

## ANNEXE N° 4 : Article 396 bis du Code général des impôts - Annexe II

## Publicité du privilège du Trésor

Art. 396 bis - 1 - L'inscription des sommes privilégiées dues au Trésor prescrite au 1 de l'article 1929 quater du code général des impôts est faite :

- 1°) Si le redevable est une personne physique, au greffe du Tribunal de commerce ou du Tribunal de grande instance statuant commercialement, dans le ressort duquel se trouve son principal établissement commercial ;
- 2°) Si le redevable est une personne morale de droit privé immatriculée au registre du commerce et des sociétés, au greffe du Tribunal de commerce ou du Tribunal de grande instance statuant commercialement dans le ressort duquel se trouve son siège social ;
- 3°) Si le redevable est une personne morale de droit privé non immatriculée au registre du commerce et des sociétés, au greffe du Tribunal de grande instance dans le ressort duquel se trouve son siège ;

Pour les redevables visés aux 2° et 3° dont le siège n'est pas situé sur le territoire métropolitain ou dans les départements d'outre-mer, l'inscription est requise, selon le cas, au greffe du Tribunal de commerce ou du Tribunal de grande instance statuant commercialement ou au greffe du Tribunal de grande instance dans le ressort duquel se trouve le principal établissement du redevable.

2 - Lorsque la publicité est faite à titre obligatoire, en application du 4 de l'article 1929 quater du code général des impôts, l'inscription des sommes déterminées dans les conditions fixées au 3 dudit article doit être requise plus tard :

- a - Le 28 ou 29 février pour les sommes dues au 31 décembre de l'année précédente ;
- b - Le 31 mai pour les sommes dues au 31 mars de l'année courante ;
- c - Le 31 août pour les sommes dues au 30 juin de l'année courante ;
- d - Le 30 novembre pour les sommes dues au 30 septembre de l'année courante.

L'octroi de délais de paiement ne fait pas obstacle à l'application des dispositions du présent article.

3 - Pour requérir l'inscription des sommes privilégiées dues au Trésor, le comptable public chargé du recouvrement remet ou adresse par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, au greffier compétent, un bordereau établi en double exemplaire et comportant les indications suivantes :

- a - Date à laquelle il est établi ;
- b - Désignation du comptable public requérant ;
- c - Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale, adresse de l'établissement principal ou du siège du redevable ;
- d - Montant des sommes dues au Trésor au dernier jour du trimestre civil précédant l'inscription.

Le comptable avise le contribuable qu'il a requis une inscription à son encontre.

4 - Un des exemplaires du bordereau prévu au 3 est restitué ou renvoyé au comptable par le greffier, après avoir été revêtu de la mention d'inscription qui comprend la date de celle-ci et le numéro sous lequel elle a été faite. Le second exemplaire portant les mêmes mentions est conservé au greffe pour constituer le registre des inscriptions ; le greffier tient en outre un répertoire alphabétique.

## ANNEXE N° 4 (suite)

5 - Lorsqu'un redevable a contesté une imposition ayant fait l'objet d'une inscription et qu'il bénéficie du sursis de paiement dans les conditions prévues aux articles L 277 à L 279 A du Livre des procédures fiscales, il peut faire mentionner par le greffier l'existence de la contestation ; cette mention est portée en marge de l'inscription.

Le redevable doit produire à cet effet une attestation délivrée par le comptable chargé du recouvrement de l'imposition contestée.

La fraction non encore payée d'une imposition contestée ayant fait l'objet d'une mention au registre public figure d'une manière distincte sur le bordereau établi par le comptable en vue d'une nouvelle inscription dans les conditions prévues au premier alinéa du 6.

6 - Chaque nouvelle inscription requise par un même comptable à l'encontre du même redevable rend caduque l'inscription précédente.

En dehors du cas prévu au 7, une inscription peut faire l'objet à tout moment d'une radiation totale à la diligence du redevable, sur présentation au greffe d'une attestation constatant le paiement et établie par le comptable ayant requis l'inscription. Une radiation partielle ne peut être faite que pour une somme au moins égale au montant minimum prévu pour l'inscription.

Toute radiation consécutive à un dégrèvement est faite à l'initiative du comptable qui avait requis l'inscription. Il est de même procédé à radiation sur l'initiative du comptable en cas d'erreur commise par celui-ci sur le montant des sommes privilégiées ou sur l'identité du redevable.

Le greffier mentionne les radiations en marge de l'inscription correspondante.

7 - Pour inscrire son privilège, le subrogé dans les droits du Trésor produit au greffier un certificat établi par le comptable public chargé du recouvrement et attestant la subrogation. Si la créance ayant fait l'objet d'une subrogation est comprise dans une inscription, le certificat vaut radiation de cette inscription à due concurrence.

8 - Les attestations ou certificats prévus aux 5, 6 et 7 sont remis en double exemplaire ou adressés aux greffiers par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. L'un des exemplaires est rendu ou renvoyé à titre de récépissé au requérant, après avoir été revêtu, dès réception, d'une mention indiquant la date d'accomplissement de la formalité requise. Le deuxième exemplaire est conservé au greffe.

9 - Les greffiers sont tenus de délivrer à tous ceux qui le requièrent et aux frais du requérant soit un état des inscriptions existantes, soit un certificat indiquant qu'il n'existe aucune inscription. Chaque réquisition ne peut viser qu'un redevable nommément désigné.

L'état des inscriptions délivré par le greffier doit comporter l'indication du comptable ou du tiers subrogé ayant requis l'inscription, la date de l'inscription, le montant des sommes inscrites, et, le cas échéant, les mentions de contestations.

10 - Le modèle des bordereaux, attestations, certificats, réquisitions et états des inscriptions prévus aux 3, 5, 6, 7 et 9 est fixé par arrêté conjoint du ministre de l'Economie et des Finances et du garde des Sceaux, ministre de la Justice.

## ANNEXE N° 4 (suite et fin)

11 - En cas de destruction totale ou partielle ou de disparition, par suite d'un sinistre ou de tout autre fait, du registre de publicité des créances privilégiées du Trésor public mentionné à l'article premier de la loi n° 71-1029 du 24 décembre 1971, quel que soit le greffe dans lequel ce registre était ou est conservé, il est procédé à sa reconstitution de la façon suivante :

Les comptables publics, qui avaient obtenu l'inscription de privilèges pour des sommes dues au Trésor, demandent au greffier, par simple requête et sur présentation du second exemplaire du bordereau d'inscription prévu au 4, la réinscription du privilège du Trésor pour les sommes indiquées sur cet exemplaire.

Les subrogés dans les droits du Trésor procèdent de la même manière sur production du deuxième exemplaire de l'attestation ou certificat prévu au 8.

La réinscription du privilège du Trésor ou des subrogés est notifiée par le greffier au redevable par lettre recommandée avec demande d'avis de réception dans les huit jours de cette réinscription.

Le redevable, s'il estime que la réinscription n'est pas conforme à l'inscription primitive, peut, dans le délai de quinze jours à compter de la date de réception de cette lettre, présenter une réclamation devant la commission visée à l'article premier du décret n° 72-917 du 2 octobre 1972.

Celle-ci statue dans les conditions prévues au chapitre premier du même décret.

## ANNEXE N° 5 : Article 1018 A du Code général des impôts

« Art. 1018 A. - Les décisions des juridictions répressives, à l'exception de celles qui ne statuent que sur les intérêts civils, sont soumises à un droit fixe de procédure dû par chaque condamné.

« Ce droit est de :

« 1° 50 F pour les ordonnances pénales ;

« 2° 150 F pour les autres décisions des tribunaux de police et celles des juridictions qui ne statuent pas sur le fond ;

« 3° 600 F pour les décisions des tribunaux correctionnels ;

« 4° 800 F pour les décisions des cours d'appel statuant en matière correctionnelle et de police ;

« 5° 2 500 F pour les décisions des cours d'assises.

« Il est de 1 000 F pour les décisions de la Cour de cassation statuant en matière criminelle, correctionnelle ou de police.

« Les décisions rendues sur le fond s'entendent des jugements et arrêts des cours et tribunaux qui statuent sur l'action publique et qui ont pour effet, si aucune voie de recours n'est ouverte ou n'est exercée, de mettre fin à la procédure.

« Ce droit n'est pas dû lorsque le condamné est mineur.

« Ce droit est recouvré sur chaque condamné comme en matière d'amendes et de condamnations pécuniaires par les comptables du Trésor. Les personnes condamnées pour un même crime ou pour un même délit sont tenues solidairement au paiement des droits fixes de procédure.

« Ce droit est aussi recouvré, comme en matière criminelle ou correctionnelle, en cas de décision de non-lieu ou de relaxe sur la partie civile qui a mis en mouvement l'action publique.

« Le recouvrement du droit fixe de procédure et des amendes pénales est garanti, d'une part, par le privilège général sur les meubles prévu à l'article 1920, d'autre part, par l'hypothèque légale prévue à l'article 1929 *ter*. »

## ANNEXE N° 6 : Article 1929-1 du Code général des impôts

Art. 1929. — 1. Pour les recouvrements confiés au service des impôts en vertu de la présente codification, l'État a, lorsque les dispositions prévues aux articles 1920, 1923 à 1928 ne leur sont pas applicables, un privilège sur tous les meubles et effets mobiliers des redevables.

Ce privilège s'exerce immédiatement après celui de l'impôt sur le chiffre d'affaires et des taxes instituées en remplacement de cet impôt.

2. Indépendamment du privilège visé au 1, le Trésor dispose, pour le recouvrement des droits de mutation par décès, d'une hypothèque légale sur les immeubles de la succession qui prend rang du jour de son inscription à la conservation des hypothèques dans la forme et de la manière prescrite par la loi.

3. Pour la garantie du paiement des droits complémentaires et supplémentaires éventuellement exigibles en vertu de l'article 1840 G bis, le Trésor possède sur les immeubles du groupement forestier ou sur l'immeuble objet de la mutation une hypothèque légale qui prend rang du jour de son inscription à la conservation des hypothèques sur tout ou partie de ces biens dans la forme et de la manière prescrite par la loi.

En cas de cession à l'État ou aux collectivités et organismes mentionnés au I de l'article 1042 d'un bois ou d'une forêt grevée de l'hypothèque légale, celle-ci s'éteint de plein droit. Lorsque la sûreté a été cantonnée sur le bien cédé, les droits complémentaires et supplémentaires correspondant à d'autres biens deviennent exigibles et sont colloqués sur le prix de vente au rang de l'inscription si l'hypothèque légale n'a pu être inscrite en rang utile sur ces autres biens préalablement à la cession.

4. Sont tenus solidairement au paiement de la taxe locale d'équipement :

a. Les établissements de crédit ou sociétés de caution mutuelle qui sont garants de l'achèvement de la construction;

b. Les titulaires successifs de l'autorisation de construire ainsi que leurs ayants cause autres que les personnes qui ont acquis les droits sur l'immeuble à construire en vertu d'un contrat régi par le titre VI du livre II de la première partie du code de la construction et de l'habitation relatif aux ventes d'immeubles à construire.

**ANNEXE N° 7 : Articles 1250, 1251 et 1252 du Code civil**

*Article 1250.* - Cette subrogation est conventionnelle :

1° Lorsque le créancier recevant son paiement d'une tierce personne la subroge dans ses droits, actions, privilèges ou hypothèques contre le débiteur : cette subrogation doit être expresse et faite en même temps que le paiement ;

2° Lorsque le débiteur emprunte une somme à l'effet de payer sa dette, et de subroger le prêteur dans les droits du créancier. Il faut, pour que cette subrogation soit valable, que l'acte d'emprunt et la quittance soient passés devant notaires ; que dans l'acte d'emprunt il soit déclaré que la somme a été empruntée pour faire le paiement, et que dans la quittance il soit déclaré que le paiement a été fait des deniers fournis à cet effet par le nouveau créancier. Cette subrogation s'opère sans le concours de la volonté du créancier.

*Article 1251.* - La subrogation a lieu de plein droit :

1° Au profit de celui qui étant lui-même créancier, paye un autre créancier qui lui est préférable à raison de ses privilèges ou hypothèques ;

2° Au profit de l'acquéreur d'un immeuble, qui emploie le prix de son acquisition au paiement des créanciers auxquels cet héritage était hypothéqué ;

3° Au profit de celui qui, étant tenu avec d'autres ou pour d'autres au paiement de la dette, avait intérêt de l'acquitter ;

4° Au profit de l'héritier bénéficiaire qui a payé de ses deniers les dettes de la succession.

*Article 1252.* - La subrogation établie par les articles précédents a lieu tant contre les cautions que contre les débiteurs : elle ne peut nuire au créancier lorsqu'il n'a été payé qu'en partie ; en ce cas, il peut exercer ses droits, pour ce qui reste dû, par préférence à celui dont il n'a reçu qu'un paiement partiel.

## ANNEXE N° 8 : Bordereau d'inscription du privilège - P 223 (pages 1 et 3)

TRÉSOR PUBLIC

**BORDEREAU D'INSCRIPTION DU PRIVILÈGE**(Lois n° 66-1007 du 28 décembre 1966  
et n° 84-148 du 1<sup>er</sup> mars 1984)Greffes du tribunal d \_\_\_\_\_  
d \_\_\_\_\_

BORDEREAU (A remplir par l'organisme créancier)	CADRE RÉSERVÉ AU GREFFIER DU TRIBUNAL
<p>Le Comptable du Trésor d _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>requiert l'inscription du privilège du Trésor à l'encontre de <sup>(1)</sup></p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>pour la somme de <sup>(2)</sup> _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>due à la date du _____</p> <p>_____</p> <p>Le soussigné certifie que les exemplaires du présent bordereau ont été exactement collationnés.</p> <p>Fait à _____ Signature : _____</p> <p>le _____</p>	<p>Mention d'inscription :</p>

(1) Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale et adresse de l'établissement principal ou du siège du redevable.

(2) Somme en toutes lettres.

P 223 IMPRIMERIE NATIONALE - (05-92)  
4 92342 L 93 \* D

## ANNEXE N° 8 (suite et fin)

TRÉSOR PUBLIC

**BORDEREAU D'INSCRIPTION DU PRIVILÈGE**(Lois n° 66-1007 du 28 décembre 1966 et n° 84-148 du 1<sup>er</sup> mars 1984,  
décrets n° 67-1124 du 22 décembre 1967 et n° 85-295 du 1<sup>er</sup> mars 1985)

Greffes du tribunal d \_\_\_\_\_

d \_\_\_\_\_

Le Comptable du Trésor d \_\_\_\_\_

informe <sup>(1)</sup>

qu'il a inscrit à son encontre le privilège du Trésor

pour la somme de <sup>(2)</sup> \_\_\_\_\_

due à la date du \_\_\_\_\_

Cette inscription sera radiée :

- à votre initiative, en cas de paiement sur présentation au greffe indiqué ci-dessus d'une attestation établie par mes soins constatant le règlement ;
- à l'initiative du Trésor public, en cas de dégrèvement de l'imposition pour laquelle l'inscription a été requise.

Fait à \_\_\_\_\_

Signature :

le \_\_\_\_\_

(1) Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale et adresse de l'établissement principal ou du siège du redevable.

(2) Somme en toutes lettres.

## ANNEXE N° 9 : Attestation de contestation - P 225

TRÉSOR PUBLIC

**ATTESTATION DE CONTESTATION**

(Loi n° 66-1007 du 28 décembre 1966)

à remettre au greffe du tribunal de \_\_\_\_\_

de \_\_\_\_\_

**C**

Le Comptable du Trésor d \_\_\_\_\_

ATTESTE que : <sup>(1)</sup>

a présenté une réclamation, bénéficiant du sursis de paiement dans les conditions prévues aux articles L 277 et L 279 du Livre des Procédures fiscales, pour la somme de <sup>(2)</sup>

Cette somme est comprise dans l'inscription du privilège effectuée

le \_\_\_\_\_

sous le n° \_\_\_\_\_

Fait à \_\_\_\_\_

le \_\_\_\_\_

(Signature)

(1) Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale et adresse de l'établissement principal ou du siège du redevable.

(2) Somme en toutes lettres.

## ANNEXE N° 10 : Attestation de paiement - P 226

TRESOR PUBLIC

**ATTESTATION DE PAIEMENT**

(Loi n° 66-1007 du 28 décembre 1966)

à remettre au greffe du tribunal de \_\_\_\_\_

de \_\_\_\_\_

en vue d'obtenir la RADIATION d'inscription du privilège

**RI**

Le Comptable du Trésor d \_\_\_\_\_

Mention d'inscription

certifie que <sup>(1)</sup> \_\_\_\_\_

à l'encontre de qui a été requise l'inscription du privilège du Trésor au greffe du tribunal de \_\_\_\_\_

de \_\_\_\_\_

a réglé la somme de <sup>(2)</sup> \_\_\_\_\_

à imputer sur celle figurant sur l'inscription du privilège effectuée le \_\_\_\_\_

sous le n° \_\_\_\_\_

et consent à sa radiation { partielle <sup>(3)</sup>  
totale

Fait à \_\_\_\_\_

le \_\_\_\_\_

(Signature)

(1) Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale et adresse de l'établissement principal ou du siège du redevable.

(2) Somme en toutes lettres.

(3) Rayer la mention inutile.

## ANNEXE N° 11 : Certificat de subrogation du privilège - P 227

TRÉSOR PUBLIC

**CERTIFICAT DE SUBROGATION DE PRIVILÈGE**

(Loi n° 66-1007 du 28 décembre 1966)

Greffé du tribunal de \_\_\_\_\_  
de \_\_\_\_\_**S**Le Comptable du Trésor d \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_**ATTESTE**qu'à la suite du versement de la somme de <sup>(1)</sup> \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_effectuée le \_\_\_\_\_  
par <sup>(2)</sup> \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_en règlement des sommes dues par <sup>(3)</sup> \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_<sup>(2)</sup> \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_est subrogé à concurrence de ladite somme dans ses droits et actions  
à l'encontre de <sup>(3)</sup> \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_Cette somme a été comprise dans l'inscription du privilège effectuée  
le \_\_\_\_\_  
sous le n° \_\_\_\_\_

Fait à \_\_\_\_\_

le \_\_\_\_\_

(Signature)

(1) Somme en toutes lettres.

(2) Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale et adresse de l'établissement principal ou du siège du subrogé.

(3) Nom, prénoms, raison ou dénomination sociale et adresse de l'établissement principal ou du siège du débiteur.