



HAL
open science

Le juge judiciaire de l'impôt

Thierry Gauthier

► **To cite this version:**

| Thierry Gauthier. Le juge judiciaire de l'impôt. Revue de droit fiscal, 2016. hal-01790789

HAL Id: hal-01790789

<https://hal.science/hal-01790789v1>

Submitted on 14 May 2018

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

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



Le juge judiciaire de l'impôt

Thierry Gauthier,

*conseiller référendaire à la chambre commerciale de la Cour de cassation
professeur associé à l'université Lyon III*

1 – La compétence du juge judiciaire en matière fiscale s'inscrit plus largement dans un système de répartition complexe qui implique deux ordres juridictionnels, administratif et civil, ce qui fonde le principe de dualité de la juridiction fiscale ¹, et confère vocation à traiter de cette matière à trois juges : administratif, pénal et civil, chacun pour partie.

Ce système de répartition nous vient de l'époque révolutionnaire.

Des propositions doctrinales ont été soutenues pour tenter de l'amener vers une meilleure unité ² et des réformes institutionnelles sont intervenues depuis lors, mais le dispositif est demeuré en son principe.

Ainsi, en application de la loi des 16 et 24 août 1790, posant le principe de séparation des autorités administratives et judiciaires, la loi des 7 et 11 septembre 1790 a confié le contentieux des contributions directes aux directoires, c'est-à-dire à l'Administration, et celui des contributions indirectes aux juges civils de district.

Cette organisation a pu être justifiée, sans que cela n'emporte de véritable conviction ³, par l'idée que le juge administratif connaît ainsi des litiges fiscaux à dimension économique alors que le juge judiciaire connaît des litiges fiscaux ayant une dimension patrimoniale ou civile (par exemple en se référant à la dimension fiscale des successions ou des mutations de biens immobiliers).

La compétence du juge pénal en matière fiscale sera exposée dans la suite de ce colloque. Il convient donc de rendre compte des compétences du juge judiciaire civil en cette matière, ce qui conduit à trois observations relatives :

1 G. Gest, *La dualité de la juridiction fiscale*, in *Le juge fiscal : Economica*, 1988, p. 51 et s. D'autres systèmes existent : les pays anglo-saxons connaissent un principe de compétence générale du juge judiciaire.

2 V. R. Hertzog, *Le juge fiscal en crise*, in *Le juge fiscal : Economica*, 1988, p. 6 et s. – V. JCl. *Procédures fiscales*, Fasc. 405, *Domaine du contentieux fiscal. Répartition des compétences*, n° 92 à 94, par J.-L. Bédier : il a été envisagé un temps de concentrer tout le contentieux devant le juge administratif, mais cette hypothèse a été écartée en son temps par le Gouvernement, ou encore la création d'un ordre de juridiction fiscale distinct de celui judiciaire et administratif.

3 V. J. Lamargue, O. Négrin et L. Ayrault, *Manuel de droit fiscal général : LexisNexis*, 3e éd., 2014, n° 1980 – et leurs observations critiques de cette justification.

- à la clé de répartition des compétences entre le juge administratif et le juge judiciaire ;
- à la compétence du juge judiciaire civil en matière d'impôt ;
- à la compétence du juge judiciaire civil en matière de recouvrement.

1. La clé de répartition des compétences du contentieux fiscal entre le juge administratif et le juge judiciaire

2 – Cette clé de répartition ⁴ repose en droit positif sur l'article L. 199 du LPF, qui est inséré dans un chapitre consacré au contentieux de l'impôt et aux dégrèvements d'office.

Ce texte est essentiel pour déterminer qui est le juge de l'impôt compétent, c'est-à-dire celui qui sera chargé de trancher le contentieux relatif au montant de l'imposition due, soit le juge de l'assiette, mais nous verrons qu'il influence également la question de la détermination du juge compétent lorsqu'une contestation sera élevée lors du recouvrement de l'impôt.

Selon ce texte, le contentieux des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou des taxes assimilées relève du tribunal administratif ; celui des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière, des droits de timbre, des contributions indirectes et des taxes assimilées à ces droits, taxes ou contributions, relève du tribunal de grande instance.

Cependant, ce texte ne résout pas toutes les questions de répartition et la jurisprudence issue du Tribunal des conflits, de la Cour de cassation et du Conseil d'État vient préciser régulièrement les limites de compétence du juge administratif et civil en la matière ⁵.

De cette jurisprudence, deux critères de répartition ont émergé :

- le premier de ces critères se réfère **aux règles d'assiette et de recouvrement prévues par le texte instituant le prélèvement** : si le texte renvoie aux droits d'enregistrement ou de timbres, on pourra ainsi en déduire que le contentieux relève du juge judiciaire ; c'est ce raisonnement qui a conduit le Conseil d'État, dans son arrêt *Vergne* de

⁴ Certains auteurs ne veulent pas voir dans l'article L. 199 du LPF une véritable clé de répartition : cet article bornerait à délimiter les compétences de chacun des ordres juridictionnels de première instance, *J. Lamarque, O. Négrin et L. Ayrault, Manuel de droit fiscal général, préc.*

⁵ V. *JCl. Procédures fiscales, Fasc. 405, préc., n° 98 à 102. – Rép. fiscal Dalloz, V° Contentieux administratif, Régimes législatifs de répartition des compétences, n° 152 à 157, par J.-P. Markus.*

1986⁶, à juger que les tribunaux judiciaires étaient compétents en matière d'impôt de solidarité sur la fortune ;

– le second de ces critères, qui tendrait à supplanter le précédent ⁷, se réfère, non plus au mode de recouvrement, mais à la **nature du prélèvement** ⁸ : on attribuera le contentieux relatif à un prélèvement en fonction de ce qu'il se rapproche le plus d'un impôt direct ou d'un impôt indirect.

L'application de ces critères conduit, de manière générale, à considérer la compétence du juge administratif comme le principe et celle du juge judiciaire comme l'exception ⁹.

En pratique, le contentieux fiscal relevant de la juridiction administrative couvre l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés et la taxe sur la valeur ajoutée, ce qui, selon certains auteurs, représente l'essentiel du contentieux fiscal, en volume d'affaires ¹⁰.

Le domaine de compétence du juge judiciaire civil, comme juge de l'impôt et juge du recouvrement de l'impôt, doit être précisé.

2. La compétence du juge judiciaire civil, comme juge de l'impôt

3 – En application de l'article L. 199 du Livre des procédures fiscales, le juge judiciaire civil a vocation à intervenir principalement dans des litiges concernant :

– les droits d'enregistrement (consécutifs, principalement, à des mutations de biens immobiliers à titre gratuit ou onéreux) ; de manière courante, le juge judiciaire sera ainsi amené à trancher un litige entre le contribuable et l'administration fiscale relatif à la valeur vénale du bien formant l'assiette de l'impôt) ¹¹ ;

6 CE, 7e et 8e ss-sect., 13 oct. 1986, n° 72113, Vergne : *JurisData* n° 1986-606210 ; *Dr. fisc.* 1987, n° 5, comm. 172 ; *RJF* 1986, n° 1126.

7 V. *JCl. Procédures fiscales*, Fasc. 405, préc., n° 100.

8 V. *T. confl.*, 10 juill. 1956, n° 1565, *Sté Bourgogne-Bois* : *Rec. Lebon*, p. 586 ; *GAJF*, n° 59, p. 987 ; *AJDA* 1956, II, note R. Drago. – *T. confl.*, 22 oct. 1979, n° 2125, *Texier* : *Rec. CE* 1979, p. 663, V. *Instr.* 17 août 1981 ; *BOI* 13 N-3-81 ; *Dr. fisc.* 1981, n° 40, *instr.* 7016.

9 V. *GAJF*, préc., spéc. § 7, p. 994, indiquant que la meilleure formulation du partage de la compétence fiscale entre les deux ordres de juridictions est celle qui résulte de l'arrêt *Sté Bourgogne-Bois*, qui a jugé que « les caractères propres » d'une taxe ne permettaient de la ranger ni dans les contributions indirectes ni dans les contributions directes et que le contentieux en était dès lors compris « parmi le contentieux général des actes et des opérations de puissance publique » et relevait donc de la juridiction administration.

10 V. M. Bouvier, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, *Systèmes fiscalité* : LGDJ, 9e éd., 2008, p. 131.

– les contributions indirectes (sur l'alcool, les boissons alcooliques et le tabac manufacturé, etc.), reposant donc sur des procédures menées par l'administration des douanes, par exemple en matière de taxe générale sur les activités polluantes, de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE pour produits pétroliers : ex-TIPP), de droits d'accises¹² ;

– l'impôt de solidarité sur la fortune (en application de la solution précitée, dégagée par le Conseil d'État dans l'arrêt *Vergne*, ce qui amènera souvent à discuter de la valeur des biens dont l'ensemble déclenche l'imposition ou du mécanisme même de l'imposition)¹³, ces procédures provenant de l'administration fiscale.

Dans le cadre de ce contentieux, le juge judiciaire – comme son homologue administratif – sera également amené à statuer sur des questions fiscales plus transversales, par exemple sur les conditions d'opposabilité de la doctrine fiscale par un contribuable à l'Administration¹⁴.

Quand une décision a été rendue en première instance et en appel, le pourvoi contre les décisions rendues par les juridictions du fond sera formé devant la chambre commerciale de la Cour de cassation.

Au sein de cette compétence du juge civil, comme juge de l'impôt, la situation des procédures douanières doit être précisée.

11 V. *Cass. com.*, 12 mai 2004, n° 01-13.697, *Poirel* : *Bull. civ.*, IV, n° 90 ; *AJDI* 2005, n° 6, note J.-P. Maublanc, p. 498 à 500 ; *RJF* 2004, n° 1050. – et plus récemment, *Cass. com.*, 3 mars 2016, n° 14-26.629, *M. Dumas* : *JurisData* n° 2016-004337 – ce qui conduit souvent à discuter de l'application de l'article 761 du CGI et de l'article L. 17 du LPF.

12 Par ex., *Cass. com.*, 30 mars 2016, n° 14-26.053, *Sté Adis* : *JurisData* n° 2016-006039. – *Cass. com.*, 3 juin 2014, n° 13-16.744, *F-P+B*, *Sté Électricité de France* : *JurisData* n° 2014-012144, *Bull. civ.*, IV, n° 96 ; *Dr. fisc.* 2015, n° 5, comm. 123, note A. Maitrot de la Motte (TIPP). – *Cass. com.*, 21 oct. 2008, n° 07-14.997 : *JurisData* n° 2008-045513 (droits douaniers). – *Cass. com.*, 7 juin 2016, n° 15-10.928, *Cne Andernos-les-Bains* : *JurisData* n° 2016-011362. – *Cass. com.*, 2 févr. 2016, n° 13-23.383, *P+B* : *JurisData* n° 2016-001570 (TGAP, prévue C. douane, art. 266 sexies à 266 duodecies). – *Cass. com.*, 12 avr. 2016, n° 14-28.241. – *Cass. com.*, 15 janv. 2013, n° 11-26.700, *P+B*, *SA Banque populaire Côte d'Azur (BPCA) c/ Dir. général douanes et droits indirects* : *JurisData* n° 2013-000348, *Bull. civ.*, IV, n° 5 (accises).

13 V. par ex., sur la valeur vénale des biens composant l'assiette de l'impôt, *Cass. com.*, 5 janv. 2016, n° 14-23.681, *FS-P+B*, *M. Petit* : *Dr. fisc.* 2016, n° 5, comm. 146, note E. Kornprobst. – sur le mécanisme de l'imposition, *Cass. com.*, 2 févr. 2016, n° 14-24.441, *FS-P+B*, *M. Moisan* : *JurisData* n° 2016-001586 ; *Dr. fisc.* 2016, n° 11, comm. 221, note E. Kornprobst.

14 V. par ex., *Cass. com.*, 7 juill. 2015, n° 14-13.468, *FS-P+B*, *Sté SLP Logement et patrimoine* : *Dr. fisc.* 2015, n° 30, act. 451. – *Cass. com.*, 23 oct. 1990, n° 89-12.518, *SCI Domaine du Bois Dieu* : *JurisData* n° 1990-702942 ; *Bull. civ.*, IV, n° 248 ; *JCP G* 1990, IV, p. 50 ; *JCP N* 1991, n° 27, p. 190 (rejet).

En application des articles 356 à 357 bis du Code des douanes, le contentieux des douanes incombe :

- soit aux juridictions répressives (tribunal de police, tribunal correctionnel) ;
- soit aux juridictions civiles (le tribunal de grande instance, depuis le 1er janvier 2013).

Ainsi, le contentieux douanier n'est pas soumis à une dualité juridictionnelle mais à une dualité de juges : le juge de la douane est un juge judiciaire, civil ou pénal.

Devant le juge civil, le contentieux d'assiette des droits douaniers conduit fréquemment à des discussions concernant l'un ou plusieurs des trois critères habituels utilisés par l'administration des douanes (formant ce qui est désigné couramment comme son « triptyque ») : l'espèce, l'origine et la valeur des marchandises.

Étant rappelé que l'administration des douanes est une administration fiscale et que les droits de douanes sont des impôts, le juge sera ainsi souvent amené à statuer sur ce que l'on appelle la position tarifaire des marchandises, au regard du tarif douanier commun fixé par l'Union européenne, ce qui donne lieu à une jurisprudence très casuistique ¹⁵.

Dans le cadre de ce contentieux, le juge pourra aussi devoir apprécier la portée des régimes économiques douaniers européens ¹⁶ (au sens large du terme) ou poser également des questions préjudicielles à la Cour de justice de l'Union européenne ¹⁷.

Ainsi, cette compétence du juge judiciaire civil comme juge de l'impôt, si elle est plus restreinte que celle du juge administratif, constitue néanmoins un contentieux diversifié et elle est complétée par celle dont dispose le juge judiciaire civil en matière de recouvrement de l'impôt.

15 V. par ex., *Cass. com.*, 24 mai 2016, n° 14-25.702 (lecteurs multimédias). – *Cass. com.*, 12 mai 2015, n° 13-10.246 (traitements antiparasitaires pour chiens et chats). – *Cass. com.*, 10 févr. 2015, n° 13-21.537, FS-P+B : *JurisData* n° 2015-002346 ; *Dr. pén.* 2015, comm. 54, note J.-H. Robert. – *Cass. com.*, 3 févr. 2015, n° 13-13.560, *Sté Wirquin* : *JurisData* n° 2015-001754 (flexibles de douche).

16 *Cass. com.*, 30 mars 2016, n° 14-25.627, n° 14-25.703, P+B, *min. Éco. c/ Sté Esso* : *JurisData* n° 2016-005810 ; *JCP E* 2016, 1239 (régime de destination particulière). – *Cass. com.*, 6 oct. 2015, n° 13-20.381, F-D, *Sté Gauthier Sohm* : *JurisData* n° 2015-022288 (régime de l'admission temporaire). – *Cass. com.*, 17 mars 2015, n° 12-15.117, P+B, *DNRED c/ Sté Utopia* : *JurisData* n° 2015-006394 ; *Bull. civ.*, IV, n° 51 (franchise douanière pour l'importation d'animaux de laboratoires : suite de l'arrêt du 21 janvier 2014).

17 V. par ex., *Cass. com.*, 21 janv. 2014, n° 12-15.117 (animaux de laboratoires).

3. La compétence du juge judiciaire civil, comme juge du recouvrement de l'impôt

4 – La notion de recouvrement sera ici retenue de manière plus large qu'elle ne l'est habituellement¹⁸. Elle visera, pour le besoin de cet exposé, les situations où l'Administration cherche à obtenir le paiement d'une imposition dont le contribuable ne s'est pas acquitté spontanément, par erreur, par fraude ou par refus de payer.

Cette acception du recouvrement vise ainsi deux situations.

La première, c'est lorsque l'Administration veut vérifier le montant des droits qui sont dus par un contribuable et use à cette fin de ses pouvoirs d'investigation¹⁹. Cela correspond à une phase du contentieux fiscal qui est préalable à la détermination du montant des droits dus par le contribuable.

La seconde situation correspond à celle, plus classiquement retenue, qui intervient, en suite de la détermination de ce montant, lorsque l'Administration cherche à en obtenir le règlement, en usant de procédures d'exécution, spécifiques (le plus couramment l'avis à tiers détenteur ou ATD) ou non, c'est-à-dire civiles (par exemple par saisie des meubles ou des droits d'associés).

Dans ces deux cas, le juge judiciaire est compétent. Cette compétence s'appliquant à différents types de prélèvements et d'impôts, elle est plus transversale.

A. – Première situation : la compétence du juge judiciaire dans l'exercice du pouvoir d'investigation de l'Administration

5 – À cet égard, trois textes illustrent principalement les pouvoirs d'investigation de l'Administration et fondent la compétence du juge judiciaire : les articles L. 16 B et L. 38 du LPF et l'article 64 du Code des douanes.

Ces textes se rapportent au pouvoir de l'administration fiscale ou des douanes de procéder à des visites domiciliaires et à des saisies en matière :

- d'impôts directs et taxe sur le chiffre d'affaires (*LPF, art. L. 16 B*) ;
- de constatation de délits douaniers (*C. douanes, art. 64*) ;

¹⁸ V. par ex., G. Legrand, H. Martin et P. De Lagarde, *Le recouvrement de l'impôt* : LexisNexis, coll. *Précis fiscal*, 2e éd., 2014.

¹⁹ Ce qui recouvre habituellement, le droit de communication, le droit d'enquête (qui concerne, au sens strict, l'application des articles L. 80 F à L. 80 J du LPF, dont l'Administration peut user en matière de TVA) et le droit de visite et de saisie domiciliaire.

– de contributions indirectes (*LPF, art. L. 38*).

Ces textes fondent le droit de ce que l'on peut appeler la perquisition fiscale ou douanière ²⁰.

La compétence du juge judiciaire fondée sur l'article L. 16 B constitue une exception légale aux principes de répartition des compétences du juge de l'impôt : elle s'applique à un contentieux fiscal relatif aux impôts directs et aux taxes sur le chiffre d'affaires, matières qui relèvent – lorsqu'il s'agit du contentieux de l'impôt – du juge administratif.

Dans le domaine des visites et saisies domiciliaires, le contrôle judiciaire s'effectue à un double niveau :

- une autorisation du juge des libertés et de la détention est nécessaire, hors cas de flagrance, pour effectuer la visite et les saisies ;
- des recours sont possibles devant le premier président de la cour d'appel.

À cet égard, dans un contentieux fiscal éclaté, il y a lieu de relever en cette matière le croisement, vers une forme d'unité, des compétences judiciaires pénales et civiles : l'autorisation de visite donnée par le juge des libertés et de la détention peut ne déboucher que sur des poursuites aux fins de recouvrement de l'impôt sans que la responsabilité pénale du contribuable ne soit engagée tandis que le recours devant le premier président doit s'effectuer, indépendamment de la connotation pénale du dossier, selon les formes de la procédure civile.

Les recours devant le premier président, ou son magistrat délégué, sont de deux ordres :

- il peut être ainsi interjeté appel de l'autorisation de visite et de saisie du JLD, ce qui pourra anéantir le principe même de l'autorisation ;
- il peut être aussi formé un recours – qui peut être procéduralement joint au précédent et traité simultanément – contre le déroulement des opérations de visite et de saisie.

Les décisions du premier président peuvent faire l'objet d'un pourvoi en cassation, ce qui constitue un aspect important de la compétence de la

20 Les dispositions du Code de procédure pénale relatives aux perquisitions n'étant pas applicables aux visites domiciliaires et saisies prévues au LPF, *Cass. com.*, 7 mars 1995, n° 93-14 660, n° 93-14 661, *M. V* et n° 93-14 663, *Mme O'hana : Dr. fisc.* 1995, n° 25, *comm.* 1359 : *RJF* 6/1995, n° 742.

Chambre commerciale en matière fiscale et de la jurisprudence rendue dans ce domaine ²¹.

B. – Seconde situation : la compétence du juge judiciaire dans la phase de recouvrement des droits

6 – Une partition s'opère ici entre une **compétence d'ordre général** et une autre, plus **spécifique**.

1° La compétence d'ordre général du juge judiciaire civil en la matière, issue de l'article L. 281 du LPF

7 – L'application de ce texte amène à distinguer deux sous situations.

En premier lieu, il faut envisager l'occurrence dans laquelle le juge administratif est le juge de l'impôt des droits dont le recouvrement est contesté. Dans ce cas, le juge judiciaire a une compétence limitée par l'article L. 281 du LPF à la « *régularité formelle des actes de recouvrement* ».

Ce contentieux incombe alors à un juge judiciaire civil particulier : le juge de l'exécution (JEX), soit en principe le président du tribunal de grande instance ou un magistrat délégué par lui, qui est habituellement compétent pour le contentieux relatif aux mesures d'exécution forcée mobilières ou immobilières.

La compétence du JEX, qui est exclusive ²² et d'ordre public (*CPC exéc., art. R. 121-1*), est ici celle de l'opposition aux actes de poursuites.

L'étendue de cette compétence se définit peut-être mieux négativement : le JEX ne peut être saisi du contentieux concernant l'opposition à contrainte, qui concerne, pour schématiser, le montant de l'imposition due et relève du juge de l'impôt, soit ici le juge administratif.

Ainsi, toute contestation relative à l'obligation de payer du contribuable, au montant de la dette compte tenu des paiements effectués ou à l'exigibilité des sommes réclamées échappe au juge de l'exécution²³.

21 V. plus récemment, *Cass. com.*, 3 mai 2016, n° 14-28.168 : *JurisData* n° 2016-009035. – *Cass. com.*, 7 juin 2016, n° 15-14.564 : *JurisData* n° 2016-011358. – *Cass. com.*, 3 mai 2016, n° 14-27.960, V. R. Salomon, *Droit pénal fiscal* : *Dr. fisc.* 2016, n° 30-35, 439.

22 V. par ex., *Cass. 2e civ.*, 13 mai 2015, n° 14-16.640, F-P+B, *Sté Technogram* : *JurisData* n° 2015-011128. – *Cass. com.*, 20 mars 2007, n° 06-11.412, F-P+B, *Jolibois* : *JurisData* n° 2007-038092 ; *Bull. civ.*, IV, n° 96. Sous la réserve toutefois de ce que le juge d'instance est seul compétent en matière de saisie des rémunérations, y compris lorsqu'elle intervient par voie d'avis à tiers détenteur.

23 F. Pillet et E. Bangoura, *Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal* : *LexisNexis, coll. Litec fiscal*, 3e éd., 2003, n° 152.

Il y a ici le maintien d'une dualité juridictionnelle.

Le JEX peut ainsi connaître de l'irrégularité d'un commandement de payer²⁴ ou de l'acte de saisie diligenté par l'Administration. Toutefois la question reste parfois très délicate de savoir si une contestation relève de la forme ou de l'obligation de payer²⁵ et le Tribunal des conflits a pu être amené, notamment dans un arrêt du 13 décembre 2004, à préciser la compétence du JEX en la matière²⁶.

En second lieu, il faut envisager le cas où le juge judiciaire, en application de l'article L. 199 du LPF, est le juge de l'impôt des droits dont le recouvrement est contesté.

Dans ce cas, le juge judiciaire se trouve compétent pour toute contestation relative à l'obligation de payer du contribuable mais aussi pour celles relatives à des actes de recouvrement (avis de mise en recouvrement, qui constitue le titre exécutoire, avis à tiers détenteur, saisies de droit commun). Le juge judiciaire est ici à la fois juge de l'opposition à contrainte et juge de l'opposition aux poursuites.

C'est ainsi devant le juge judiciaire qu'il faudra contester le montant des sommes réclamées au titre de l'ISF ou celui d'une contribution indirecte visé dans un avis à tiers détenteur.

Toutefois, le JEX conserve une compétence exclusive, en application de l'article L. 281 du LPF, pour statuer sur le contentieux relatif aux irrégularités des actes d'exécution pris par l'Administration.

Dans ce cas, il y a donc unité d'ordre juridictionnel mais pas unité de juge : si le contentieux du recouvrement se déroule devant la juridiction judiciaire, ce ne sera pas pour autant devant le même juge : la compétence du JEX n'absorbe pas pour autant l'intégralité du contentieux et ce juge ne peut statuer sur les contestations concernant l'obligation de payer²⁷ (ce qui relève du tribunal de grande instance).

24 V. par ex., *Cass. com.*, 23 oct. 2007, n° 06-12.126, *M. Malglaive et a.* : *JurisData* n° 2007-041067.

25 V. *G. Legrand, H. Martin et P. De Lagarde, Le recouvrement de l'impôt, préc.*, n° 731 et s.

26 V. *T. confl.*, 13 déc. 2004, n° 04-03.421 : *Bull. civ.*, n° 24. Le Tribunal a précisé que la régularité formelle des poursuites permet au juge de l'exécution de connaître des contestations liées à la notification des titres exécutoires administratifs, ou encore à l'envoi, à la forme, à la notification des actes préalables aux poursuites (lettre de rappel ou les commandements exigés par les textes), V. *S. Guinchard et T. Moussa, Droit et pratique des voies d'exécution : Dalloz, coll. Dalloz Action, 8e éd.*, 2015, n° 212.51.

27 *S. Guinchard et T. Moussa, Droit et pratique des voies d'exécution, préc.* – V. *Cass. com.*, 3 déc. 2002, n° 00-21.850, *FS-P+B* : *JurisData* n° 2002-016641 ; *Bull. civ.*, IV, n° 185 ; *BF Lefebvre* 6/2014, n° 572. – *Cass. com.*, 11 mars 2003, n° 00-20.737 : *Bull. civ.* 2003, IV, n° 39.

Il y a lieu de noter qu'en matière de contentieux relatif aux droits de douane, des règles spécifiques visant à garantir les droits de la défense lors du recouvrement des droits douaniers ont été dégagées, en application des règles imposées par Cour de justice de l'Union européenne²⁸ (qui ont abouti notamment à l'institution des articles 67 A et B), et qu'elles ont été étendues²⁹ par la chambre commerciale de la Cour de cassation au contentieux fiscal des contributions indirectes recouvrées par l'administration des douanes (hors recouvrement de droits de douane, donc).

2° Compétences spécifiques

8 – Enfin, il existe des compétences spécifiques reconnues aux juridictions judiciaires civiles en matière de recouvrement, dont le meilleur exemple est celui de l'article L. 267 du LPF³⁰.

Ce texte fonde les poursuites engagées contre l'un des dirigeants d'une société par l'administration fiscale pour le recouvrement « d'impositions et pénalités » dues par cette société, lorsqu'il peut être établi que le dirigeant, par ses manœuvres frauduleuses ou l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales a rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société.

Lorsque les conditions du texte sont réunies, le dirigeant sera déclaré solidairement responsable du paiement des impositions dues.

Ce contentieux constitue une partie notable de celui, de nature fiscale, traité par la chambre commerciale. Souvent, les manquements reprochés au dirigeant concernent le défaut de recouvrement de la TVA³¹.

28 V. particulièrement, *CJCE, 2e ch., 18 déc. 2008, aff. C-349/07, Sopropé – Organizações de Calçado Lda : Rec. CJCE, I, p. 10369, pts 33 et 36 ; Europe 2008, comm. 58, obs. A.-L. Mosbtrucker. – CJUE, 5e ch., 3 juill. 2014, aff. C-129/13 et C-130/13, Kamino International Logistics BV c/ Staatssecretaris van Financiën : JurisData n° 2014-015196 ; Europe 2014, comm. 365, note A. Bouveresse.*

29 V. par ex., *Cass. com., 8 déc. 2009, n° 08-15.231 : JurisData n° 2009-050670, n° 08-19.957 : JurisData n° 2009-050697 et n° 08-21.655 : JurisData n° 2009-050672. – Cass. com., 10 févr. 2015, n° 13-21.538.*

30 V. également *LPF, art. L. 268* (compétence du président du TGI pour ordonner que la vente d'un fonds de commerce soit effectuée selon les règles applicables en matière de vente de biens de mineurs) ; *LPF, art. L. 273 B* (compétence du président du TGI pour autoriser le recouvrement sur les biens personnels d'un entrepreneur individuel ou d'une personne ayant constitué un patrimoine affecté).

31 V. par ex., *Cass. com., 26 févr. 2002, n° 98-21.744, Laruel et n° 00-18.502, Mercier : RJF 7/2002, n° 859. – Cass. com., 4 mai 2010, n° 09-14.054, Varsavaux c/ Le Directeur des services fiscaux de l'Essonne : JurisData n° 2010-005451.*

Une fois encore, il y a lieu de souligner en outre que la compétence du juge judiciaire s'étendra sur un domaine en principe réservé, en matière d'assiette, au juge de l'impôt administratif.

Après le portrait du juge fiscal administratif, celui, ici tracé, du juge fiscal civil, qui amène à constater que le principe de dualité d'ordres juridictionnels en matière fiscale comporte des exceptions (et que ce principe a tout de même évolué depuis sa création), il ne reste désormais plus qu'à envisager le juge fiscal pénal.

Mots-Clés : Juridiction judiciaire – Juge fiscal civil – Présentation générale