



INFORMATION relative au rapport du conseiller rapporteur

Le présent rapport a été établi par un magistrat de la Cour de cassation, désigné conseiller rapporteur, en vue d'instruire une affaire (le « pourvoi en cassation ») soumise à la Cour de cassation. Au vu de ce rapport et des autres documents de la procédure, et après en avoir délibéré dans une formation de jugement comportant plusieurs juges, la Cour de cassation a tranché l'affaire par un arrêt, également diffusé sur Judilibre. Ce rapport est un document de travail préparatoire établi, d'abord, à l'intention des magistrats du siège de la Cour appelés à trancher l'affaire. Ces magistrats sont des spécialistes de la question de droit examinée dans le rapport, qui n'a dès lors pas vocation à faire une présentation doctrinale de l'état du droit, mais à procéder à l'analyse de la procédure, des éléments de droit pertinents et des éventuels enjeux juridiques de l'affaire. Conformément au principe du contradictoire, ce document est également communiqué aux parties ou à leurs avocats, ainsi qu'à l'avocat général. Enfin, ce rapport fournit une analyse à l'issue de laquelle le conseiller rapporteur ne donne pas son avis, lequel est soumis au secret du délibéré. Le rapport est donc toujours complété par deux autres documents établis par le rapporteur à l'intention des autres magistrats de la formation de jugement : une note d'avis et le ou les projets d'arrêts qu'il a préparés. Ces documents ne sont pas accessibles sur Judilibre.

N° T2421157		CO	
Décision attaquée : 10 septembre 2024 de la cour d'appel de Rennes			

M. [U] [X] C/ Centre des Finances publiques - Trésorerie hospitalière de [Localité 1] _____	
rapporteur : guillaume maigret	RAPPORT

TABLEAU SYNOPTIQUE DU RAPPORTEUR	
Identification des points de droit à juger	- Méconnaissance des termes du litige (1^{ère} branche) - Est-ce que le recours administratif obligatoire préalable prévu aux articles L. 281 et R* 281-1 du livre des procédures fiscales adressé à une autorité administrative

	incompétente doit être transmis par celle-ci à l'administration compétente et est valable ? (2 ^{ème} branche) - Information du redevable par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours contre la saisie à tiers détenteur litigieuse, ainsi que des dispositions des articles R* 281-4 et R* 281-5 du livre des procédures fiscales (3 ^{ème} branche)
Appréciation de la question posée	☐ question complexe ☐ question nouvelle importante ☐ question transversale à plusieurs chambres ☒ question sérieelle

Proposition de rejet non spécialement motivé (art. 1014 CPC) : désignation des moyens et branches concernés	1 ^{ère} branche
Avis aux parties	☐ éventuelle cassation sans renvoi
Formation proposée (lorsque l'affaire n'est pas déjà audiencée)	☒ formation restreinte ☐ formation de section ☐ option possible : formation restreinte ou de section
En cas de publication de l'arrêt à rendre, intérêt de la diffusion du rapport sur Judilibre	☒ Oui ☐ Non

Nombre de projets d'arrêt préparés	☒ un projet d'arrêt le cas échéant : ☐ avec variantes ☐ plusieurs projets d'arrêt : <i>nombre</i> le cas échéant : ☐ avec variantes
------------------------------------	---

1 - Rappel des faits et de la procédure

M. [U] [X], qui exerçait en tant que praticien hospitalier au sein du service chirurgie orthopédique de l'établissement du centre hospitalier intercommunal de [Localité 2] (35), a quitté son emploi par voie de mutation, le 16 février 2022, pour intégrer le centre hospitalier de [Localité 3] (26).

Faisant valoir que M. [X] avait perçu à tort son salaire sur le mois de février, soit du 1^{er} au 28 février 2022, le centre hospitalier de [Localité 2] a émis un bulletin de salaire négatif à l'encontre de M. [X] afin de recouvrer le salaire perçu sur la période du 17 au 28 février 2022, soit 1 299,66 euros.

Par lettre du 4 octobre 2022, adressée le 12 octobre suivant, la trésorerie hospitalière de [Localité 1] a notifié à M. [X] une saisie administrative à tiers détenteur pratiquée entre les

main de son employeur, la trésorerie hospitalière de la Drôme, pour le recouvrement à son encontre de la somme de 1 299,66 euros au titre d'un trop perçu.

Par lettre du 8 novembre 2022, M. [X] a, par l'intermédiaire de son avocat, saisi le centre des finances publiques - trésorerie hospitalière de [Localité 1], d'une contestation relative au « bien-fondé et la régularité » de cette saisie à tiers détenteur.

En l'absence de réponse à sa contestation, il a, par acte du 8 mars 2023, fait assigner le centre des finances publiques - trésorerie hospitalière de [Localité 1] (le centre des finances publiques) devant le juge de l'exécution de Rennes en annulation de la saisie administrative à tiers détenteur.

Estimant que la contestation n'avait pas été portée auprès de l'autorité administrative compétente, le juge de l'exécution a, par un jugement du 14 septembre 2023, notamment déclaré la contestation de M.[X] irrecevable et débouté le centre des finances publiques de sa demande reconventionnelle en dommages et intérêts pour procédure abusive.

Sur l'appel formé par M. [X], la cour d'appel a, par un arrêt du 10 septembre 2024, confirmé le jugement en l'ensemble de ces dispositions.

C'est la décision attaquée par le pourvoi de M. [X] .

Procédure devant la Cour de cassation

Pourvoi	N° T2421157 Du 6 novembre 2024
Mémoire ampliatif	Déposé le 4 mars 2025 (article 700 CPC : 5 000 euros). ☒ Signification à une partie non constituée : - le directeur général des finances publiques n'a pas constitué avocat, le MA lui a été signifié le 7 mars 2025, à personne ; - la direction départementale des finances publiques d'Ile-et-Vilaine, laquelle n'a pas constitué avocat, le MA lui a été signifié le 11 mars 2025, à personne ; - centre des finances publiques - Trésorerie hospitalière de [Localité 1], le MA lui a été signifié le 11 mars 2025, à personne.

La procédure semble régulière et l'affaire en état d'être jugée. Il sera observé que seul le Centre des finances publiques - Trésorerie hospitalière de [Localité 1] était partie à l'instance en appel.

2 - Exposé du moyen

Suivant un moyen divisé en trois branches, M. [U] [X] fait grief à l'arrêt de déclarer sa contestation irrecevable, alors :

1 ° / que l'objet du litige est déterminé par les prétentions respectives des parties, le juge devant statuer sur tout ce qui est demandé, mais seulement sur ce qui est demandé ; qu'en l'espèce, dans ses conclusions d'appel, l'administration reconnaissait que « par courriel du

28 novembre 2023, les pièces mentionnées au bordereau de communication de pièces, qui étaient manquantes, ont été réceptionnées, notamment la pièce n° 5 portant justificatif de l'envoi en LRAR de la contestation valant recours administratif préalable obligatoire (Pièce n° 5) » (p. 3) et se bornait à contester les irrégularités formelles de l'acte de poursuite invoquées par M. [X] (p. 3 à 6), en demandant à la cour d'appel de « débouter M. [X] de toutes ses demandes » (p. 6) ; qu'en confirmant le jugement entrepris, qui avait déclaré irrecevable la contestation de M. [X] faute de recours administratif préalable adressé à l'autorité administrative compétente, la cour d'appel a méconnu les termes du litige, en violation des articles 4 et 5 du code de procédure civile ;

2° / que lorsqu'une demande est adressée à une administration incompétente, cette dernière doit la transmettre à l'administration compétente et en avertir l'intéressé et que le recours préalable obligatoire présenté auprès d'une autorité incompétente constitue, par conséquent, un recours valable ; que la cour d'appel, par motifs propres et adoptés, a retenu que le recours préalable à l'encontre de la saisie administrative à tiers détenteur pratiquée le 4 octobre 2022 par la trésorerie hospitalière de [Localité 1] avait été adressé par M. [X], selon courrier de son conseil du 8 novembre 2022 réceptionné le 18 novembre suivant, au « centre des finances publiques – Trésorerie hospitalière de [Localité 1] », non au directeur départemental ou régional des finances publiques, désigné par l'article R. 281-1 du livre des procédures fiscales, ce dont elle a déduit que la contestation émise par M. [X] était irrecevable faute d'avoir été précédée d'un recours devant l'administration compétente (arrêt, p. 4) ; qu'en statuant de la sorte, cependant que le centre des finances publiques – Trésorerie hospitalière de [Localité 1] était réputé avoir transmis le recours de M. [X] au directeur départemental ou régional des finances de publiques, l'absence de réponse dans les deux mois suivant la réception de la demande par l'autorité initialement saisie équivalant à un rejet implicite de cette demande, la cour d'appel a violé l'article L. 114-2 du code des relations entre le public et l'administration, ensemble les articles L. 281-1, R. 281-1 et R. 281-3-1 du livre des procédures fiscales ;

3° / qu'en tout état de cause l'irrecevabilité de la contestation portant sur un acte de poursuite émis par l'administration, faute de recours préalable devant le directeur départemental ou régional des finances publiques du département dans lequel a été prise la décision d'engager la poursuite, prévue par les dispositions combinées des articles R. 281-1 et R. 281-3-1 du livre des procédures fiscales, n'est encourue qu'à la condition que le redevable ait été précisément informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que des dispositions des articles R. 281-4 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales ; que la référence dans l'acte de poursuite aux articles « R. 281-1 et suivants du Livre des procédures fiscales » ainsi que le renvoi à la consultation des dispositions applicables sur le site Légifrance au verso de l'acte ne répondent pas à l'exigence d'information pesant sur l'administration ; qu'en l'espèce, la cour d'appel a retenu qu'au verso de la notification de l'avis de saisie à tiers détenteur, était expressément rappelée « la nécessité de procéder à un recours préalable devant l'administration en cas de contestation, conformément aux articles L. 281 et R. 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales », et qu'il était également mentionné sur cet avis « que les articles L. 281, R. 281-1, R. 281-4 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales étaient consultables sur le site Légifrance », ce

dont elle a déduit que M. [X] avait « été informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que des dispositions des articles précités qu'il était aisé pour ce dernier de consulter sur le site de Légifrance » (arrêt, p. 3-4) ; qu'elle a également relevé que « le recours a été exercé par l'intermédiaire de son conseil qui disposait de toutes les

informations requises pour soumettre sa réclamation à l'autorité administrative compétente, telle qu'elle est déterminée par l'article R. 281-1 » (p. 4, 4ème §) ; qu'en statuant de la sorte, par des motifs desquels il ne résulte pas que M. [X], peu important qu'il ait été assisté d'un conseil, avait été effectivement informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours contre la saisie à tiers détenteur litigieuse, ainsi que des dispositions des articles R. 281-4 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales, la cour d'appel a violé les articles R. 281-1, R. 281-3-1, R. 281-4 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales. »

3 - Proposition de rejet non spécialement motivé

En application de l'article 1014 du code de procédure civile, il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur certains griefs, qui ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation, pour les raisons suivantes :

- Sur le moyen, pris en sa première branche :

Le moyen, en sa première branche, reproche à la cour d'appel d'avoir méconnu les termes du litige, en violation des articles 4 et 5 du code de procédure civile, en confirmant le jugement entrepris, qui avait déclaré irrecevable la contestation de M. [X] faute de recours administratif préalable adressé à l'autorité administrative compétente, cependant que, dans ses conclusions d'appel, l'administration reconnaissait que « par courriel du 28 novembre 2023, les pièces mentionnées au bordereau de communication de pièces, qui étaient manquantes, ont été réceptionnées, notamment la pièce n° 5 portant justificatif de l'envoi en LRAR de la contestation valant recours administratif préalable obligatoire (Pièce n° 5) » (p. 3) et se bornait à contester les irrégularités formelles de l'acte de poursuite invoquées par M. [X] (p. 3 à 6), en demandant à la cour d'appel de « débouter M. [X] de toutes ses demandes ».

Le moyen, en sa première branche, n'est manifestement pas fondé.

En premier lieu, l'appel remettant la chose jugée en question devant la juridiction d'appel en fait et en droit (Civ. 2^{ème}, 14 juin 2007, [n° 06-15.319, Bull. civ., II, n° 152](#); Civ. 1^{ère}, 6 février 2008, [n° 07-10.622, Bull. civ., I, n° 36](#)), il appartenait, en l'espèce, à la cour d'appel, par suite de l'effet dévolutif de l'appel, d'apprécier la recevabilité de la contestation formée par M. [X], dont le juge de l'exécution avait estimé qu'elle était irrecevable.

En deuxième lieu, c'est en respectant l'objet du litige, lequel est défini par les prétentions des parties (art. 4 du code civil), que la cour d'appel a statué, dès lors qu'il résultait des conclusions d'appel de M. [X], appelant, que celui-ci contestait la décision du premier juge en ce qu'elle avait déclaré irrecevable sa contestation, demandant expressément à la cour d'appel, tel que cela résulte du dispositif de ses conclusions (p. 14), de déclarer sa demande recevable.

En troisième lieu, et en tout état de cause, la recevabilité de l'action en contestation devant le juge de l'exécution de l'acte de poursuite étant subordonnée au dépôt d'une demande préalable au chef du service de l'administration fiscale compétente (Com., 12 mars 1996, [n° 94-12.515, Bulletin, IV, n° 81](#)), et le moyen tiré du non-respect de cette procédure étant d'ordre public, et pouvant être soulevé à tous les stades de la procédure (CE, 28 sept. 2005, n° 266208 ; CE, 7 mai 2010, n° 304376), **la cour d'appel était tenue de statuer sur la recevabilité de la contestation de M. [X]**, peu important que, dans ses conclusions d'appel, l'administration reconnaissait que « par courriel du 28 novembre 2023, les pièces mentionnées au bordereau de communication de pièces, qui étaient

manquantes, ont été réceptionnées, notamment la pièce n° 5 portant justificatif de l'envoi en LRAR de la contestation valant recours administratif préalable obligatoire (Pièce n° 5) », et se bornait à contester les irrégularités formelles de l'acte de poursuite invoquées par M. [X], en demandant à la cour d'appel de « débouter M. [X] de toutes ses demandes ».

4 - Identification du ou des points de droit faisant difficulté à juger

- *Est-ce que le recours administratif obligatoire préalable prévu aux articles L. 281 et R* 281-1 du livre des procédures fiscales adressé à une autorité administrative incompétente doit être transmis par celle-ci à l'administration compétente et est valable ? (2^{ème} branche)*
- *Quelles mentions doit comporter l'acte de poursuite pour que la contestation relative au recouvrement d'impôts, de taxes, de redevances, d'amendes, de condamnations pécuniaires et de sommes quelconques soit considérée comme étant irrecevable en l'absence d'un recours administratif obligatoire préalable valable ? (3^{ème} branche)*

5 - Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine

5-1 Sur le moyen, pris en sa deuxième branche

Le moyen, en sa deuxième branche, reproche à la cour d'appel d'avoir violé l'article L. 114-2 du code des relations entre le public et l'administration, ensemble les articles L. 281-1, R* 281-1 et R* 281-3-1 du livre des procédures fiscales, en retenant, par motifs propres et adoptés, que la contestation émise par M. [X] était irrecevable faute d'avoir été précédée d'un recours devant l'administration compétente, cependant que lorsqu'une demande est adressée à une administration incompétente, celle-ci doit la transmettre à l'administration compétente et en avertir l'intéressé, et que le recours préalable obligatoire présenté auprès d'une autorité incompétente constitue, par conséquent, un recours valable.

Textes applicables :

- L'article L. 1617-5 du code général des collectivités territoriales (CGCT) :

« Les dispositions du présent article s'appliquent également aux établissements publics de santé.

(...)

2° La contestation qui porte sur la régularité d'un acte de poursuite est présentée selon les modalités prévues à l'article L. 281 du livre des procédures fiscales. (...)

(...)

7° Le recouvrement par les comptables publics compétents des titres rendus exécutoires dans les conditions prévues au présent article peut être assuré par voie de saisie administrative à tiers détenteur dans les conditions prévues à l'article L. 262 du livre des procédures fiscales. »

- Article L. 114-2 du code des relations entre le public et l'administration (CRPA) :

« Lorsqu'une demande est adressée à une administration incompétente, cette dernière la transmet à l'administration compétente et en avise l'intéressé. »

- Article L. 281 du livre des procédures fiscales (LPF) :

« Les contestations relatives au recouvrement des impôts, taxes, redevances, amendes, condamnations pécuniaires et sommes quelconques dont la perception incombe aux comptables publics doivent être adressées à l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites.

Lorsque les contestations portent sur le recouvrement de créances détenues par les établissements publics de l'Etat, par un de ses groupements d'intérêt public ou par les autorités publiques indépendantes, dotés d'un agent comptable, ces contestations sont adressées à l'ordonnateur de l'établissement public, du groupement d'intérêt public ou de l'autorité publique indépendante pour le compte duquel l'agent comptable a exercé ces poursuites.

Les contestations relatives au recouvrement ne peuvent pas remettre en cause le bien-fondé de la créance. Elles peuvent porter :

1 ° Sur la régularité en la forme de l'acte ;

2 ° A l'exclusion des amendes et condamnations pécuniaires, sur l'obligation au paiement, sur le montant de la dette compte tenu des paiements effectués et sur l'exigibilité de la somme réclamée.

Les recours contre les décisions prises par l'administration sur ces contestations sont portés dans le cas prévu au 1 ° devant le juge de l'exécution. Dans les cas prévus au 2 °, ils sont portés :

a) Pour les créances fiscales, devant le juge de l'impôt prévu à l'article L. 199 ;

b) Pour les créances non fiscales de l'Etat, des établissements publics de l'Etat, de ses groupements d'intérêt public et des autorités publiques indépendantes, dotés d'un agent comptable, devant le juge de droit commun selon la nature de la créance ;

c) Pour les créances non fiscales des collectivités territoriales, des établissements publics locaux et des établissements publics de santé, devant le juge de l'exécution.

- Article R* 281-1 du LPF :

Les contestations relatives au recouvrement prévues par l'article L. 281 peuvent être formulées par le redevable lui-même ou la personne tenue solidairement ou conjointement.

Elles font l'objet d'une demande qui doit être adressée, appuyée de toutes les justifications utiles, au chef de service compétent suivant :

a) Le directeur départemental ou régional des finances publiques du département dans lequel a été prise la décision d'engager la poursuite ou le responsable du service à compétence nationale si le recouvrement incombe à un comptable de la direction générale des finances publiques ;

b) Le directeur interrégional des douanes et droits indirects ou le responsable du service des douanes à compétence nationale ou, en Guadeloupe, en Guyane, à La Réunion et à Mayotte, le directeur régional des douanes et droits indirects pour les poursuites émises dans leur ressort territorial.

- Article R* 281-3-1 du LPF :

La demande prévue à l'article R. * 281-1 doit, sous peine d'irrecevabilité, être présentée dans un délai de deux mois à partir de la notification :

a) De l'acte de poursuite dont la régularité en la forme est contestée ;

b) A l'exclusion des amendes et condamnations pécuniaires, de tout acte de poursuite si le motif invoqué porte sur l'obligation au paiement ou sur le montant de la dette ;

c) A l'exclusion des amendes et condamnations pécuniaires, du premier acte de poursuite permettant de contester l'exigibilité de la somme réclamée.

- Article R* 281-4 du LPF :

« Le chef de service ou l'ordonnateur mentionné au deuxième alinéa de l'article L. 281 se prononce dans un délai de deux mois à partir du dépôt de la demande, dont il doit accuser réception.

Pour les créances des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et des établissements publics de santé, le chef de service se prononce après avis du comptable assignataire à l'origine de l'acte.

Si aucune décision n'a été prise dans ce délai ou si la décision rendue ne lui donne pas satisfaction, le redevable ou la personne tenue solidairement ou conjointement doit, à peine de forclusion, porter l'affaire devant le juge compétent tel qu'il est défini à l'article L. 281. Il dispose pour cela de deux mois à partir :

a) soit de la notification de la décision du chef de service ou de l'ordonnateur mentionné au deuxième alinéa de l'article L. 281 ;

b) soit de l'expiration du délai de deux mois accordé au chef de service ou à l'ordonnateur mentionné au deuxième alinéa de l'article L. 281 pour prendre sa décision.

La procédure ne peut, à peine d'irrecevabilité, être engagée avant ces dates. »

- Article R* 281-5 du LPF :

« Le juge se prononce exclusivement au vu des justifications qui ont été présentées au chef de service. Les redevables qui l'ont saisi ne peuvent ni lui soumettre des pièces justificatives autres que celles qu'ils ont déjà produites à l'appui de leurs mémoires, ni invoquer des faits autres que ceux exposés dans ces mémoires.

Lorsque le juge de l'exécution est compétent, l'affaire est instruite en suivant les règles de la procédure à jour fixe. »

A l'appui de la deuxième branche du moyen, qu'il considère comme étant de pur droit, le **MA** soutient que les principes prévus aux dispositions des articles L. 281 du LPF et R* 281-1 et suivants du même code doivent être combinés avec celles de l'article 114-2 du CRPA, qui a codifié le premier alinéa de l'article 20 de la loi du 12 avril 2000, et qui vise à éviter que la complexité des structures administratives ne pénalise un requérant qui aurait par erreur saisi le mauvais interlocuteur d'une demande ou d'une contestation .

La loi n° 2000-321 du 12 avril 2000, relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations, a prévu, dans un chapitre II (d'un titre II) consacré aux dispositions relatives au régime des décisions prises par les autorités administratives, dans un article 20, que :

« Lorsqu'une demande est adressée à une autorité administrative incompétente, cette dernière la transmet à l'autorité administrative compétente et en avise l'intéressé.

Le délai au terme duquel est susceptible d'intervenir une décision implicite de rejet court à compter de la date de réception de la demande par l'autorité initialement saisie.

Le délai au terme duquel est susceptible d'intervenir une décision implicite d'acceptation ne court qu'à compter de la date de réception de la demande par l'autorité compétente.

Dans tous les cas, l'accusé de réception est délivré par l'autorité compétente ».

L'alinéa 1^{er} de ce texte a été codifié à l'article L. 114-2 du CRPA par l'ordonnance n° 2015-1341 du 23 octobre 2015 relative aux dispositions législatives du code des relations entre le public et l'administration, tandis que les autres alinéas de ce texte se retrouvent aux articles L. 114-3 et L.114-4 du même code.

Par ailleurs, le code des relations entre le public et l'administration régit « *les relations entre le public et l'administration en l'absence de dispositions spéciales applicables* » (art. L 100-1 du CRPA).

- La jurisprudence et la doctrine administrative :

Selon la jurisprudence du Conseil d'Etat, le juge administratif doit prononcer, le cas échéant d'office, l'irrecevabilité d'un recours qui n'a pas été précédé d'un recours préalable obligatoire (CE, 7 mai 2010, n° 304376), et ce moyen d'ordre public peut être soulevé à tous les stades de la procédure, y compris en cassation (CE, 28 sept. 2005, n° 266208).

La Cour de cassation juge dans le même sens. Ainsi, l'action portée devant le tribunal de grande instance n'est pas recevable à défaut de mémoire préalable au trésorier-payeur général (Com., 25 octobre 1972, Bull. civ., IV, n° 265 ; Civ. 2e, 15 juin 1973, [n° 70-13.476, Bull. civ., II, n° 197](#) ; Com., 4 juin 2002, [n° 98-18.420](#) ; Com., 14 décembre 2004, [n° 02-15.617, Bull. civ., IV, n° 226](#)) ou à défaut de mémoire préalable au directeur des services fiscaux (Com. 11 juin 1981, [n° 80-12.081, Bull. civ. IV, n° 266](#)), et en application de l'art. 123 du code de procédure civile, cette fin de non-recevoir peut être proposée en tout état de cause (Com. 4 juin 2002, précité).

Au visa des articles 32, 122 et 125 du code de procédure civile, L. 281 du livre des procédures fiscales et des articles 11 et 18, 5°, du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012, notre chambre a jugé que s'il incombe à l'ordonnateur de constater les droits et obligations, de liquider les recettes et d'émettre des ordres de recouvrement, le comptable public est seul chargé du recouvrement des ordres de recouvrer et des créances constatées, notamment, par un titre exécutoire. L'action en contestation des opérations de recouvrement doit donc, à peine d'irrecevabilité, être dirigée contre le comptable public, auteur des poursuites, et non l'ordonnateur. Une telle irrecevabilité présente un caractère d'ordre public et doit être relevée d'office (Com., 11 octobre 2023, [n° 22-10.795](#)).

Par ailleurs, notre chambre a jugé que **la recevabilité de l'action en contestation devant le juge de l'exécution de l'acte de poursuite est subordonnée au dépôt d'une demande préalable au chef du service de l'administration fiscale compétente** (Com., 12 mars 1996, [n° 94-12.515, Bulletin, IV, n° 81](#)).

Toutefois, dans l'hypothèse où un redevable avait adressé son recours préalable à une autorité incompétente, **elle a jugé que le délai de deux mois, prévu à l'article R* 281-4 du livre des procédures fiscales et laissé à l'administration pour statuer sur le recours, court à compter de la réception de la contestation par le service qui a été saisi le premier, fût-il incompétent** (Com., 23 octobre 2007, [n° 06-15.601](#)).

Par ailleurs, notre chambre a jugé qu' **il résulte des dispositions de l'article R.* 190-2 du livre des procédures fiscales ¹ et de l'article 20 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 que lorsqu'une demande est adressée à une autorité administrative incompétente, cette dernière la transmet à celle qui est compétente, en en**

avisant l'intéressé, et que le délai au terme duquel est susceptible d'intervenir une décision implicite de rejet court à compter de la date de réception de la demande par l'autorité initialement saisie . Lorsque la réclamation préalable a été portée devant le comptable du Trésor qui avait notifié le commandement et non pas devant le trésorier-payeur général, une cour ne pouvait accueillir l'action du comptable sans violer ces dispositions en retenant que les contestations relatives au recouvrement doivent être portées devant le trésorier-payeur général et que la circonstance que l'intéressé n'avait pas reçu de récépissé de son opposition au commandement, formée auprès d'une autorité incompétente, n'était pas de nature à priver cet acte de ses effets (Com., 6 novembre 2012, [n° 11-19.116, Bull. 2012, IV, n° 201](#)).

Un commentateur ² de cet arrêt observe que « *cet arrêt doit être approuvé comme s'inscrivant dans une tendance de renforcement des garanties offertes aux contribuables en matière de recouvrement, et de convergence avec la jurisprudence du Conseil d'État* », observant que celui-ci « *juge de façon constante depuis 1965 qu'une réclamation relative aux poursuites est valablement adressée au comptable chargé du recouvrement auquel il appartient de la transmettre au chef de service territorialement compétent, seul habilité à répondre à cette demande s'agissant d'impôts recouvrés par les comptables du Trésor (CE, 7e ss-sect., 31 mai 1965, n° 35655 ; CE, 9e et 7e ss-sect., 3 décembre 1986, n° 50058 ; CE, 8e et 9e ss-sect., 29 novembre 1991, n° 68591 ; CE, 8e et 3e ss-sect., 18 février 2004, n° 230257). Jugeant à la fois au visa de l'article R.* 281-1 du LPF et des articles 18 et 20 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000, d'une façon proche de l'arrêt étudié, le Conseil d'État a encore décidé que l'autorité administrative saisie à tort d'une réclamation relative au recouvrement d'impositions recouvrées par voie de rôle a l'obligation de transmettre cette réclamation au chef de service territorialement compétent pour y statuer (CE, 9e et 10e ss-sect., 17 octobre 2007, n° 293973).* »

Dans un avis du 22 juillet 2015 (CE, sect., avis, 22 juillet 2015, Société Praxair, n° 388853 , cité par le MA), le Conseil d'Etat, après avoir retenu que la réclamation préalable relative à la contribution au service public de l'électricité devait être adressée à la Commission de régulation de l'énergie, et rappelé les termes des articles 20 et 21 de la loi du 12 avril 2000, a dit pour droit qu'il résulte de ces dispositions combinées qu'une réclamation adressée à une autorité administrative incompétente est réputée, à l'issue du délai de deux mois courant à compter de la date de sa réception par cette autorité, avoir été implicitement rejetée par l'autorité administrative compétente, ajoutant néanmoins que seule l'autorité administrative compétente, réputée avoir pris la décision implicite de rejet en application de l'article 20 de la loi du 12 avril 2000, représente l'administration devant le juge administratif dans un litige introduit à la suite du rejet implicite d'une demande adressée à une autorité administrative incompétente.

Par la suite, le Conseil d'Etat a étendu cette jurisprudence en matière de contestation d'une décision de récupération de sommes indûment perçues au titre du revenu de solidarité active, considérant que lorsque le bénéficiaire du revenu de solidarité active, à qui une décision de récupération de sommes indûment perçues au titre de cette allocation a été notifiée, adresse à une autorité administrative incompétente le recours administratif préalable prévu à l'article L. 262-47 du code de l'action sociale et des familles en vue de contester en tout ou partie le caractère indu des montants correspondants, ce recours préalable est réputé, à l'issue du délai de deux mois courant à compter de la date de sa réception par cette autorité, avoir été implicitement rejeté par l'autorité administrative compétente (CE, 6 avril 2018, n° 403339).

Enfin, la doctrine administrative applicable, et toujours en vigueur (BOI-REC-EVTS-20-10-20) (§ 130) , publiée le 27 novembre 2019, admet qu' « *une demande adressée à une autorité incompétente pour procéder à son examen doit être transmise, dans les meilleurs délais, au véritable destinataire.* »

- L'arrêt :

En l'espèce,

après avoir rappelé qu'aux termes de l'article R.* 281-1 du livre des procédures fiscales, la demande doit être présentée au chef de service compétent, en l'occurrence « le directeur départemental ou régional des finances publiques du département dans lequel a été prise la décision d'engager la poursuite », **et relevé** que le recours de M. [X] formalisé par courrier de son conseil du 8 novembre 2022, réceptionné le 18 novembre suivant, a été porté devant le « centre des finances publiques - Trésorerie hospitalière de [Localité 1] [Adresse 1] », et non devant l'autorité compétente, à savoir le directeur départemental ou régional des finances publiques de l'Ille-et-Vilaine, **l'arrêt retient** que c'est à juste titre que le juge de l'exécution a déclaré la contestation de M. [X] irrecevable.

5-2 Sur le moyen, pris en sa troisième branche

Le moyen, en sa troisième branche, reproche à la cour d'appel d'avoir violé les articles R* 281-1, R* 281-3-1, R* 281-4 et R* 281-5 du livre des procédures fiscales, en retenant qu'au verso de la notification de l'avis de saisie à tiers détenteur, était expressément rappelée la nécessité de procéder à un recours préalable devant l'administration en cas de contestation, conformément aux articles L. 281 et R* 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales, et qu'il était également mentionné sur cet avis que les articles L. 281, R* 281-1, R* 281-4 et R* 281-5 du livre des procédures fiscales étaient consultables sur le site Légifrance, ce dont elle a déduit que M. [X] avait été informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que des dispositions des articles précités qu'il était aisé pour ce dernier de consulter sur le site de Légifrance, étant observé que le recours a été exercé par l'intermédiaire de son conseil qui disposait de toutes les informations requises pour soumettre sa réclamation à l'autorité administrative compétente, telle qu'elle est déterminée par l'article R. 281-1, statuant de la sorte, par des motifs desquels il ne résulte pas que M. [X], peu important qu'il ait été assisté d'un conseil, avait été effectivement informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours contre la saisie à tiers détenteur litigieuse, ainsi que des dispositions des articles R* 281-4 et R* 281-5 du livre des procédures fiscales.

- Textes applicables :

Les articles R* 281-1, R* 281-3-1, R* 281-4 et R* 281-5 du livre des procédures fiscales (précités).

- La jurisprudence :

S'agissant de titres exécutoires émis par l'État pour le recouvrement d'impôts, taxes, redevances visés par l'article L. 281-1 du livre de procédure fiscale, une contestation portant sur la régularité de la procédure d'exécution, telle une saisie-vente doit, à peine d'irrecevabilité, être précédée d'un recours gracieux devant l'administration fiscale, sous réserve que le redevable ait été informé du délai de ce recours, de ses modalités et de son

destinataire, ainsi que des dispositions de l'article R.* 281-5 du même livre (Cass., avis, 14 mai 2001, [n° 01-00.002, Bull. civ., Avis, n° 3](#)).

L'irrecevabilité prévue aux articles R.* 281-4 et R.* 281-5 n'est opposable au demandeur qu'à la condition qu'il ait été précisément informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours ainsi que des dispositions des articles R.* 281-4 et R.* 281-5, et non simplement d'une possibilité de recours auprès de l'administration (Com., 4 juin 2002, [n° 98-19.511, Bull. civ. 2002, IV, n° 99](#) ; Com., 9 décembre 2014, [n° 13-24.365, Bull. civ., IV, n° 182](#)).

Le seul visa des articles « R.* 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales » dans l'acte de poursuite ne répond pas à l'exigence d'une information précise sur les modalités et délais de recours et sur les dispositions des articles R.* 281-4 et R.* 281-5 du livre des procédures fiscales (Com., 20 mars 2007, [n° 05-19.860](#)).

La demande d'un contribuable tendant aux fins de nullité d'une procédure de saisie-vente ne peut être déclarée irrecevable au motif que le procès-verbal de saisie précisait qu'en application des articles L. 281 et R 281-1 suivants du livre des procédures fiscales, les contestations relatives au recouvrement doivent être présentées au trésorier-payeur général dans un délai de deux mois à compter de la notification de l'acte, ce que n'ont pas fait les contribuables en cause, dès lors que la cour ne s'est pas assurée que les intéressés avaient été informés des modalités et délais de recours à l'encontre du procès-verbal établi ultérieurement et intitulé signification de vente valant itératif commandement de payer, ainsi que des dispositions des articles R.* 281-4 et R.* 281-5 du livre des procédures fiscales (Civ. 2e, 12 octobre 2006, n° 05-14.276).

- L'arrêt :

En l'espèce, **après avoir constaté que :**

- ainsi que l'a d'ailleurs exactement relevé le juge de l'exécution, au verso de la notification de l'avis de saisie administrative à tiers détenteur du 4 octobre 2022, il était expressément rappelé la nécessité de procéder à un recours préalable devant l'administration en cas de contestation, conformément aux articles L. 281 et R.* 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales ;

- il était également mentionné sur cet avis que les articles L. 281, R.*281-1, R.*281-4 et R.*281-5 du livre des procédures fiscales étaient consultables sur le site Légifrance ;

retient que :

- M. [X] a ainsi été informé, par l'acte de poursuite, des modalités et délais de recours, ainsi que des dispositions des articles précités qu'il était aisé pour ce dernier de consulter sur le site de Légifrance ;

- au surplus, le recours a été exercé par l'intermédiaire de son conseil qui disposait de toutes les informations requises pour soumettre sa réclamation à l'autorité administrative compétente, telle qu'elle est déterminée par l'article R.* 281-1.

A l'appui de la troisième branche du moyen, le **MA** soutient que :

- la seule référence dans la notification de l'acte de poursuite à la nécessité de « saisir au préalable l'administration dont dépend le comptable qui exerce les poursuites dans les

deux mois de la notification de l'acte conformément aux dispositions des articles L. 1617-5, 2°, du code général des collectivités territoriales, L. 281 et R. 281-1 et suivants du livre des procédures fiscales (LPF) avant saisine des juridictions », ne répond pas à l'exigence d'une information précise, dans l'acte de poursuite, relatives aux modalités et délai de recours ;

- il ne saurait non plus être considéré que le renvoi à la consultation du site Légifrance pour connaître la teneur des articles « L. 262, L. 281, R. 281-1, R. 281-3-1, R. 281-4 et R. 281-5 du livre des procédures fiscales » permettrait de répondre à cette exigence d'information claire et précise du redevable.

Enfin, le **MA** suggère que, dans l'hypothèse d'une cassation, la cassation à intervenir pourrait être prononcée partiellement sans renvoi du chef de la recevabilité de la contestation de M. [X], invitant la Cour, en application de l'article 627 du code de procédure civile, à régler l'affaire au fond sur cette question en déclarant recevable la demande de M. [X] tendant à l'annulation de la saisie administrative à tiers détenteur pratiquée à son détriment par la trésorerie hospitalière de [Localité 1].

A ce titre, MM. Boré ³ relèvent que « *la première chambre civile de la Cour de cassation a eu recours à une technique originale qui consiste à casser sans renvoi une partie de la décision attaquée en appliquant elle-même la règle de droit appropriée comme l'article L. 411-3 du code de l'organisation judiciaire lui en donne la faculté, et à ne renvoyer aux juges du fond que l'autre partie de la décision. Sa saisine étant limitée à la partie de la décision qui a été renvoyée, la cour d'appel sera liée par la doctrine juridique du juge de cassation sur tous les autres points qui ont été cassés sans renvoi* » (par exemples : 1re Civ., 28 avril 1998, [n° 96-20.421, Bulletin civil, I, n° 158](#) ; 1re Civ., 27 mai 1997, [n° 96-16.872, Bulletin 1997, I, n° 175](#) ; Soc., 26 mars 2002, [n° 01-42.397, Bull. 2002, V, n° 101](#) ; Soc., 11 mai 2005, [n° 03-40.837, Bull. 2005, V, n° 161](#) ; Com., 15 mai 2019, [n° 17-24.148](#) ; Soc., 28 septembre 2022, [n° 20-15.895](#)).

Il appartiendra à la chambre, au vu de ces éléments, de se prononcer sur les mérites du pourvoi.

¹ Lequel prévoit que :

« Toute réclamation concernant l'assiette d'une imposition directe, adressée au service du recouvrement, est transmise par celui-ci au service de l'assiette.

Toute réclamation concernant le recouvrement d'une imposition directe, adressée au service de l'assiette, est transmise par celui-ci au service du recouvrement.

La date d'enregistrement de la réclamation est celle de la réception par le service qui a été saisi le premier.

L'auteur de la réclamation est avisé par le service qui a été saisi le premier de la transmission au service compétent. »

² Emmanuel Laporte, Recouvrement - Contentieux du recouvrement : point de départ du délai de décision implicite de rejet en cas de contestation adressée à une autorité administrative incompétente -, Revue de droit fiscal, n° 6 du 7 février 2013.

³ MM. Boré, La cassation en matière civile, Dalloz Action, 5^e édition, n° 131-36.