



Recouvrement des créances fiscales et procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution de l'ohada : que dit la CCJA ?

Édouard Kitio

DANS **BULLETIN ERSUMA DE PRATIQUE PROFESSIONNELLE 2022/4 N° 56** , PAGES 16A À 18
ÉDITIONS **ORGANISATION POUR L'HARMONISATION EN AFRIQUE DU DROIT DES AFFAIRES (OHADA)**

Date de mise en ligne : 06/01/2026

Article disponible en ligne à l'adresse

<https://droit.cairn.info/revue-bulletin-ersuma-de-pratique-professionnelle-2022-4-page-16a?lang=fr>



Découvrir le sommaire de ce numéro, suivre la revue par email, s'abonner...
Scannez ce QR Code pour accéder à la page de ce numéro sur Cairn.info.



Distribution électronique Cairn.info pour Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires (OHADA).

Vous avez l'autorisation de reproduire cet article dans les limites des conditions d'utilisation de Cairn.info ou, le cas échéant, des conditions générales de la licence souscrite par votre établissement. Détails et conditions sur cairn.info/copyright.

Sauf dispositions légales contraires, les usages numériques à des fins pédagogiques des présentes ressources sont soumises à l'autorisation de l'Éditeur ou, le cas échéant, de l'organisme de gestion collective habilité à cet effet. Il en est ainsi notamment en France avec le CFC qui est l'organisme agréé en la matière.

PRATIQUE PROFESSIONNELLE

RECOUVREMENT DES CRÉANCES FISCALES ET PROCÉDURES SIMPLIFIÉES DE RECOUVREMENT ET DES VOIES D'EXÉCUTION DE L'OHADA : QUE DIT LA CCJA ?

Par **Édouard KITIO**, Docteur en Droit, Magistrat Hors Hiérarchie, Directeur de la Recherche et de la documentation de l'ERSUMA

La fiscalité est l'un des domaines où s'exprime avec force la souveraineté de l'État, en raison de l'importance du recouvrement des impôts et taxes dans son fonctionnement régalién. Nul n'ignore en effet que le fonctionnement d'un État dépend en grande partie du recouvrement des créances fiscales et douanières. La particularité du droit fiscal confère à l'administration fiscale le privilège du Trésor, lui permettant de délivrer ses propres titres exécutoires et même de mettre en œuvre ses méthodes spécifiques de recouvrement des créances fiscales. Les articles L81 et L82 du Livre des procédures fiscales camerounais (LPFC) disposent que le privilège du Trésor garantit le recouvrement de tous les impôts, droits, taxes et pénalités assis et liquidés par la Direction Générale des Impôts et les pénalités de recouvrement liquidées par la Direction Générale des Impôts, et celle du Trésor (L81). Il porte sur tous les biens meubles, immeubles et effets mobiliers du contribuable en quelque lieu qu'ils se trouvent, dans les conditions de rang définies à l'article 107 de l'Acte Uniforme OHADA relatif aux sûretés (L82).

Conscient de cette réalité, le législateur communautaire n'a pas énuméré de manière exhaustive toutes les catégories de titres exécutoires à l'article 33 de l'Acte uniforme sur les procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution

(AUPSRVE), préférant reconnaître la force exécutoire aux décisions auxquelles la loi nationale de chaque État partie attache les effets d'une décision de justice. Au rang de celles-ci se trouvent les titres exécutoires délivrés par l'administration fiscale telles que les contraintes et les avis de mise en recouvrement. De même, l'administration fiscale et toute personne morale de droit public nantie du privilège du Trésor peut utiliser une procédure particulière de recouvrement de créances fiscales pour obtenir le paiement des droits dus.

La maniabilité du recouvrement des créances fiscales n'est pas toujours appréhendée avec sérénité par les praticiens de l'exécution forcée, en raison du risque de chevauchement entre l'AUPSRVE et le livre des procédures fiscale des États parties à l'OHADA. Ce risque est souvent de nature à créer la confusion sur le juge du contentieux de l'exécution des titres exécutoires délivrés par l'administration fiscale. En cette matière, la CCJA a dégagé des principes constants dont la leçon doit être tirée pour la conduite des procédures de recouvrement des créances fiscales.

Les principes dégagés par la CCJA

Invitée à se prononcer sur cette question, la haute juridiction communautaire a rendu un avis consultatif n°001/2001/EP du 30 avril 2001 reconnaissant que

« Le droit fiscal ne fait pas encore partie des matières rentrant dans le domaine du droit des affaires à harmoniser, tel que défini par l'article 2 du Traité. Toutefois, si les procédures fiscales postérieures à la date d'entrée en vigueur de l'Acte concerné mettent en œuvre des mesures conservatoires ou d'exécution forcée ou des procédures de recouvrement déterminées par ledit Acte uniforme, ces procédures fiscales doivent se conformer aux dispositions de celui-ci ».

Cet avis a été suivi par une décision de la même Cour, dans l'arrêt n°025/2010 du 08 avril 2010, aff. Sté AMAR TALEB dite SATA c/ Le Receveur des impôts de Zinder. Cet arrêt fait ressortir que « ...Pour confirmer l'ordonnance n°181 rendue le 04 octobre 2005 par le juge des référés du tribunal de grande instance hors classe de Niamey qui s'était en la cause déclaré incompetent, l'arrêt attaqué, après avoir pourtant constaté et admis que « le 1er juge a été saisi d'un contentieux relatif à des saisies-attributions pratiquées en vertu d'une contrainte pour obtenir paiement de droits d'enregistrement et de pénalités y afférentes », a conclu que « les contestations relatives au recouvrement des impôts sont portées devant le juge administratif compétent ». En statuant ainsi alors que la saisie-attribution des créances, mesure d'exécution du reste délibérément choisie en l'occurrence par le créancier poursuivant nonobstant sa qualité de receveur des impôts et la nature fiscale de sa créance, et les contestations y afférentes relèvent exclusivement des dispositions de l'Acte uniforme portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution, ledit arrêt a singulièrement méconnu les dispositions des articles 10 du Traité institutif de l'OHADA, 28, 49, 169 et 170 dudit Acte uniforme, et dès lors exposé sa décision à la cassation ».

Par un arrêt n°042/2022 du 24 février 2022, aff. L'État du Niger c/La société FLY NIGER SARL, la CCJA a confirmé sa jurisprudence en ces termes :

« Attendu en effet, que le droit fiscal ne fait pas partie à ce jour des matières rentrant dans le domaine du droit des affaires harmonisé tel que défini par l'article 2 du

Traité relatif à l'Harmonisation du droit des Affaires en Afrique. Toutefois, les procédures fiscales postérieures à la date d'entrée en vigueur de l'AUPSRVE, qui mettent en œuvre des mesures conservatoires, mesures d'exécution forcée et procédures de recouvrement déterminées par ledit Acte uniforme, doivent se conformer aux dispositions de celui-ci ; qu'aucun mécanisme de recouvrement de créance prévu dans l'Acte uniforme portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution n'ayant été mis en œuvre par l'État du Niger, le juge institué à l'article 49 dudit Acte uniforme est dès lors incompetent pour connaître de la demande de la société Fly SARL » ;

La leçon qu'on en tire

La leçon est vite tirée : le droit fiscal ne fait pas partie des matières harmonisées. Cependant, si l'administration fiscale choisit délibérément d'utiliser les procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution instituées par le législateur OHADA, elle doit se conformer strictement aux dispositions de l'Acte uniforme en cause. Il en résulte que si l'une des dites procédures a été engagée par l'administration fiscale, le juge compétent pour juger les contestations ne sera pas le juge administratif, mais plutôt le juge du contentieux de l'exécution institué par l'article 49 de l'AUPSRVE et concrétisé dans chaque État partie par la législation nationale.

Le Livre des procédures fiscales camerounaise (LPFC) institue d'ailleurs, à côté des procédures de droit commun de recouvrement, des procédures particulières. Les poursuites de droit commun sont régies par l'article L51 et comprennent la mise en demeure valant commandement de payer, la saisie et la vente. Ces trois degrés de poursuite constituent des poursuites judiciaires et emportent la compétence des seuls tribunaux judiciaires pour statuer sur la validité des actes. Ainsi, même si les saisies et les ventes sont effectuées par les porteurs de contrainte ou les agents de recouvrement du Trésor agissant en lieu et place des huissiers de justice, elles doivent se conformer aux dispositions de l'AUPSRVE (art. L60 LPFC).

La question se pose d'ailleurs de savoir si l'administration fiscale devrait disposer des voies de recouvrement et d'exécution autres que celles instituées par l'AUPSRVE, au regard du caractère impératif de l'article 10 du Traité de l'OHADA selon lequel « *Les Actes uniformes sont directement applicables et obligatoires dans les États Parties nonobstant toute disposition contraire de droit interne, antérieure ou postérieure* », et l'article 336 dudit Acte uniforme qui « *abroge toutes les dispositions relatives aux matières qu'il concerne dans les États parties* ». Cette dernière disposition interdit en principe toute mesure de recouvrement ou d'exécution forcée autre que celles instituées par l'AUPSRVE. Nous avons relevé en son temps le caractère expansionniste de cet Acte uniforme dont la vocation est de régir toutes les procédures de recouvrement et des voies d'exécution, même si elles portent sur des titres exécutoires délivrés en dehors du périmètre de l'harmonisation du droit des affaires OHADA (E. KITIO, « *La vocation expansionniste du droit ohada : un enjeu pour l'harmonisation ?* », in BEPP n°45, mai 2021 p.4).

Pourtant, l'analyse de la jurisprudence de la CCJA montre bien que l'article 336 dudit Acte uniforme n'a aucun effet sur les procédures particulières de recouvrement dont dispose l'administration fiscale. Le Livre des procédures fiscales camerounais mentionne plusieurs procédures particulières de poursuites fiscales : l'avis à tiers détenteur (art. L71), la contrainte extérieure (art. L74), le blocage des comptes bancaires (art. L76), la fermeture d'établissement (art. L77), la mise en fourrière d'un

véhicule (art. L78), l'exclusion des marchés publics (art. L79). Lorsque l'administration fiscale fait usage des procédures particulières en application du Livre des procédures fiscales, le juge du contentieux de l'exécution est incompétent pour en connaître. Il ne peut donc pas annuler un avis à tiers détenteur (ATD) émis par l'administration fiscale. Il faudra se retourner vers le Livre des procédures fiscale de chaque État partie à l'OHADA pour déterminer le juge compétent.

Mais lorsque l'administration met en œuvre les procédures régies par l'AUPSRVE, la CCJA contrôle la régularité du titre exécutoire délivré par l'administration fiscale. Une telle position s'apparente à une incursion dans le domaine fiscal non encore harmonisé. Elle a en effet décidé que ne constitue pas un titre exécutoire, une « *contrainte rendue exécutoire* » par arrêté ministériel qui n'a pas fait l'objet de signification (CCJA, ass. plén., arrêt n°045/2015 du 27 avr. 2015, aff. SNR c/ Héritiers de feu Matar NDIAYE). Ainsi, même si l'on admet que d'autres catégories de titres exécutoires peuvent être délivrés par l'administration, leur caractère exécutoire dérive de la signification du titre au débiteur, et la CCJA en assure le contrôle. Il s'agit en réalité du respect par la Haute juridiction du principe général du respect des droits de la défense du contribuable. En effet, celui-ci doit être mis au courant du titre exécutoire délivré contre lui afin de faire valoir ses droits. Comme on peut le constater, les procédures fiscales ne font pas exception au respect des principes généraux de droit ■



" L'ERSUMA, pour une règle de droit effective, efficace et efficiente "