



Marie-Bénédicte Pain



Lucas Thieurmél



Axel Bobé

Procédure fiscale : rectifications, recouvrement par voie dématérialisée : quel impact ?

Une proposition de rectification est en général notifiée par courrier postal avec accusé de réception pour garantir la validité de la procédure. Néanmoins, la notification par voie dématérialisée tend à se généraliser. En parallèle, le décret de modernisation du recouvrement a modifié les règles de correspondance afin de permettre la notification dématérialisée des avis de mise en recouvrement.

Dans quelles conditions l'administration peut-elle notifier par voie dématérialisée sans porter atteinte aux droits du contribuable et donc sans risquer un vice de procédure ?

I. Le recours à des moyens de notification traditionnels

Certains actes peuvent être notifiés par lettre simple, notamment :

- demande de renseignements ;
- lettre de rappel ;
- avis de mise en recouvrement ;
- décision sur réclamation, si le réclamant obtient entière satisfaction.

En revanche, dès lors que la justification de la réception des actes conditionne la régularité de la procédure, l'envoi se fait par LRAR.

Tel est le cas notamment pour :

- les avis de vérification de comptabilité ;
- les examens de la situation personnelle du contribuable ;
- les propositions de rectification.

N.B. Pour ces différents actes, la jurisprudence autorise traditionnellement les remises en main propre.

Pour les propositions de rectification, l'article L. 57 du LPF dispose que « l'administration adresse au contribuable une proposition de rectification qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. »

Le texte est ainsi silencieux sur la forme de la notification, tandis que la doctrine mentionne quant à elle une notification « normalement » effectuée par voie postale.

La jurisprudence admet donc logiquement qu'il est possible de procéder par d'autres voies, à condition de justifier de cette notification par des modes de preuve offrant des garanties équivalentes (voir [CE, 8 février 2012, 336125](#) pour un envoi par « Chronopost »).

II. Les enjeux de la modernisation des notifications

Mise en recouvrement modernisée

Le décret de modernisation du recouvrement de novembre 2024 permet qu'un AMR puisse être délivré par transmission sur le compte impôts.gouv du contribuable.

Si le message n'est pas ouvert, l'AMR est réputé notifié à l'issue d'un délai de 15 jours.

Or, une telle notification a un impact sur les possibilités de poursuite et sur les délais de procédure (délais de prescription du recouvrement, d'introduction de la réclamation contentieuse, etc.).

Proposition de rectification et « Escale »

Une jurisprudence naissante ([CAA Paris, 28 juin 2024, n° 22PA05281](#)) valide la transmission d'une proposition de rectification par le biais de ticket « Escale » (service de téléchargement de fichiers de la DGFIP).

Dans cette affaire, la CAA de Paris a retenu comme probante la capture d'écran de l'appli Escale (qui indique la date et l'heure de consultation du message et de téléchargement des fichiers contenus) et jugé qu'une telle notification présentait des « garanties équivalentes » à celles d'une LRAR.

L'enjeu porte sur la validité de la procédure : à défaut de date certaine, ou en cas de notification tardive, il pourrait bien y avoir prescription !

Points de vigilance

La jurisprudence semble valider la notification de propositions de rectification par voie électronique (Escal) dès lors que le contribuable a effectivement téléchargé le document adressé et que la date de réception est donc justifiable.

Néanmoins, **le doute demeure en l'absence d'un tel téléchargement.** Contrairement aux règles de notification d'AMR, il n'existe pas de mesure disposant que le message est tout de même réputé notifié à défaut d'ouverture.

À l'inverse, le contribuable doit pouvoir justifier de la réception de ses envois par le service, étant précisé que c'est la date d'envoi qui fait foi pour l'application des différents délais de procédure.

Ainsi, les formes de transmission par voie électronique (échanges courriel avec le service ou via la messagerie sécurisée) doivent être maniées avec précaution.

LPF : Livre des Procédures Fiscales
CE : Conseil d'État
AMR : avis de mise en recouvrement
DGFIP : Direction Générale des Finances Publiques
CAA : Cour administrative d'appel
LRAR : Lettre recommandée avec avis de réception

Ont participé à ce bulletin :

Marie-Bénédicte Rivière-Pain | Avocat associé sénior
Lucas Thieurmél | Avocat
Axel Bobé | Avocat
Slim Abou Deleh | Juriste