



Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
Organization for the Harmonization of Business Law in Africa
Organización para la Armonización en Africa de la Legislación Empresarial
Organização para a Harmonização em Africa do Direiton dos Negocios

**ECOLE REGIONALE SUPERIEURE
DE LA MAGISTRATURE (ERSUMA)**

**FORMATION DES CADRES DE MINISTERES DES FINANCES ET /OU DE
L'ECONOMIE, DE MAGISTRATS ET DE JURISTES D'ENTREPRISE**

Thème : *L'Etat, les entreprises publiques et le recouvrement des créances*

du 26 au 29 août 2013

**LE CADRE LEGISLATIF ET REGLEMENTAIRE DU RECOUVREMENT
DES CREANCES DE L'ETAT ET DES ENTREPRISES PUBLIQUES
DANS L'ESPACE OHADA**

Par : Dr. TCHANTCHOU Henri

E.R.SU.MA. 02 B.P 353 Porto-Novo - Bénin - Tél. : (229) 20 24 58 04 Fax. : (229) 20 24 82 82

E-mail : ersuma@ohada.org - Site : <http://ersuma.ohada.org>

Thème : Le cadre législatif et réglementaire du recouvrement des créances de l'Etat et des entreprises publiques dans l'espace OHADA

Abstract : *L'Etat, entité d'autorité et de souveraineté ne se soumet pas aisément aux règles ordinaires de recouvrement des créances élaborées par l'OHADA. Et cela qu'il soit dans une posture de créancier ou de débiteur. Cette propension, il l'étend trop souvent aux entreprises publiques, même lorsqu'elles sont établies comme personnes morales de droit privé ou dans le cadre de l'exercice des activités relevant des situations de droit privé. Ces textes dérogatoires de droit commun et conférant aux Etats des prérogatives spécifiques sont essentiellement d'ordre national. On assiste ainsi à une disparité des textes régissant le cadre législatif et réglementaire du recouvrement des créances de l'Etat et des entreprises publiques dans l'espace OHADA.*

L'auteur précise le concours des normes nationales devant cohabitées avec celles issues de l'OHADA, de la CEMAC ou de l'UMOA mais signale que l'articulation desdites règles apparaît difficile voir conflictuelle ; Ceci rend, en général, complexe l'analyse du cadre réglementaire du recouvrement des créances de l'Etat et des Entreprises publiques et menace l'émergence d'un droit du recouvrement des créances publiques et privées homogène et apaisé.

Pour garantir l'attractivité économique des Etats membres, la communication propose une harmonisation davantage achevée du système de recouvrement des créances dans l'espace ; elle en appelle à une doctrine administrative suffisamment précise et incite les juges pour un bloc prétorien à la fois abondant et libéré.

Le présent thème implique l'Etat, figure d'autorité et de souveraineté, et ses démembrements, organismes de puissance publique.

Les organismes publics obéissent à une nomenclature variée inspirée par une nature juridique multiple : Etablissements publics, administratifs ou financiers, sociétés à capitaux publics, sociétés d'économie mixte... Cette classification formelle et les modalités de fonctionnement sont tracées par des lois internes comme la loi camerounaise n° 99/016 du 22 décembre 1999 portant statut des établissements publics et des entreprises du secteur public et parapublic.

L'objet et la forme des structures étatiques est un paramètre important de la présente session ; ce n'est cependant pas, à mon avis, son enjeu principal.

Parler du cadre législatif et réglementaire du recouvrement des créances de l'Etat et des entreprises publiques nous place d'abord dans la perspective des rapports interétatiques (dette d'un Etat vis-à-vis d'un autre) mais aussi dans l'ordre des rapports internes de créances entre des personnes morales de droit public ; les modalités de recouvrement des créances entre personnes morales droit public sont surtout réglées par les règles de la comptabilité publique. Plus intéressante pour nous, dans ce cadre, est l'hypothèse des créances entre des personnes morales de droit public et des sujets privés. C'est donc dans ce sens que nous allons beaucoup axer notre intervention.

La notion même de recouvrement, dans ce contexte particulier, doit être précisée : Elle doit s'entendre du déroulement de la créance de sa naissance à sa contestation. Le recouvrement n'est parfait que lorsque le créancier est définitivement rempli dans ses droits.

La présentation de ce jour s'intéresse davantage aux textes régissant le recouvrement **des créances de l'Etat**, dans une posture de créancier, bien que le programme de notre rencontre nous renseigne sur ce qu'il est question des voies de recouvrement lorsque l'Etat est impliqué, en tant que créancier mais aussi comme débiteur.

La présence de l'Etat et de ses excroissances menace l'harmonie du droit des recouvrements en bouleversant parfois ses principes fondamentaux (modalité de constitution de la créance, contrôle et recours au juge, recherche et valeur du titre exécutoire...).

On s'aperçoit qu'aussi bien dans la recherche du titre exécutoire que dans le régime d'exécution, l'Etat n'obéit pas forcément aux règles ordinaires de recouvrement. Il cherche toujours à « se faire Roi », en élaborant pour lui un corps de normes exorbitantes de droit commun.

L'existence de cet ensemble de textes, en marge des normes communes issues de l'OHADA est une vraie problématique, spécialement lorsque la créance étatique ne résulte pas d'une activité administrative au sens strict.

Ces textes de prérogatives étatiques dans le système de recouvrement des créances sont essentiellement d'ordre national. A cause des impératifs de temps et de la conjoncture bien compréhensible, il nous a été difficile de les rassembler pour les 17 Etats membres de l'OHADA, avant la présente session.

En nous appuyant sur les hypothèses camerounaises ou sénégalaises, ou de quelque autre pays, l'occasion sera donnée de faire des inductions pertinentes dans le périmètre communautaire. L'auditoire sera inspiré de nous révéler les nuances existantes dans d'autres nations.

En réalité, les créances des personnes morales publiques sont de plusieurs ordres, en fonction de la nature de la personne créancière (Etat ou autre collectivité publique) ou de l'origine de la créance.

Suivant un vocabulaire emprunté au droit français issu du Décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant régime général sur la comptabilité publique, les créances de l'Etat, par exemple, sont de plusieurs catégories : les impôts, les recettes domaniales, les amendes et condamnations pécuniaires assimilées, et les « autres créances ». Ces dernières, d'origine encore plus diverses, sont connues sous l'appellation générique de créances ordinaires, ou créances non fiscales, ou « créances étrangères à l'impôt et aux domaines ». Elles peuvent résulter de la loi, des décisions administratives, des décisions juridictionnelles ou même des contrats.

Dans tous les cas, la plupart des Etats membres de l'OHADA présentent un corpus législatif disparate pour ce qui est des créances de l'Etat : Code des impôts, Code des douanes, code de l'enregistrement, du timbre et de la curatelle, lois des finances, lois diverses... ; codes communautaires, textes nationaux.

Cette variété de l'assiette est répercutée sur les modes de recouvrement si bien que le cadre législatif et réglementaire du recouvrement des créances de l'Etat et même des entreprises publiques apparaît à la fois diffus (I) et complexe, voire confus (II). L'hypothèse des créances résultant des situations de droit privé nécessite des précisions spécifiques (III).

I – Un cadre juridique diffus

Le cadre législatif et réglementaire des créances de l'Etat est un foisonnement de normes conventionnelles et de textes nationaux.

Normes conventionnelles. Le droit supranational occupe une place à part dans le contentieux du recouvrement des créances de l'Etat. Il s'agit essentiellement des normes issues de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) ainsi que des espaces communautaires UEMOA (Union Economique et Monétaire Ouest Africaine) et CEMAC (Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale), qui sont deux sous-régions complètement intégrées dans la zone OHADA.

L'article 2 du Traité de l'OHADA prévoit clairement que le recouvrement des créances entre dans le domaine du droit des affaires dont l'Organisation se saisit pour harmoniser. Cet article est complété par les énonciations de l'article 10 du même Traité qui affirme la primauté des normes OHADA et leur reconnaît un monisme singulier.

En vertu de ces dispositions, l'Acte uniforme portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution (AUPSRVE) a vocation à réglementer toute procédure de recouvrement de créance, même fiscale, dans les 17 Etats membres de l'OHADA.

Bien que le droit fiscal ne ressortit pas du domaine de l'OHADA en tant que droit substantiel à réglementer, l'applicabilité en la matière du système de recouvrement OHADA dans tous les Etats Parties a été réitéré par la Cour commune de Justice et d'Arbitrage dans un excellent avis du 30 avril 2001, dans l'esprit de l'article 336 de l'AUPSRVE.

Dès lors, le droit de l'OHADA a vocation à s'appliquer en matière de recouvrement des créances fiscales de l'Etat, aussi bien pour le déclenchement des poursuites que des contestations prévues par les articles L55 à L70 du livre des procédures fiscales du Cameroun. Il en est de même, à *fortiori*, des créances étrangères à l'impôt dont celles purement civiles et commerciales.

Des textes sous-régionaux ont également été élaborés pour régir le recouvrement des créances étatiques. Dans l'espace CEMAC, on retrouve par exemple l'Acte n° 10/88-UDEAC-257 portant harmonisation des droits d'Enregistrement, du Timbre et de la Curatelle en UDEAC du 8 décembre 1988. Cette directive communautaire traite du droit substantiel mais également des procédures relatives à la perception, au contrôle et au contentieux desdits droits. Elle a été transposée en droit camerounais à travers le Code de l'enregistrement, du timbre et de la curatelle. On peut aussi mentionner le Règlement n°5/CEMAC/UMAC/CM du 22 novembre 2012 décidant de l'insaisissabilité des comptes et actifs financiers des établissements de crédit logés à la BEAC.

Textes nationaux. Au plan national, l'exemple du Cameroun est assez édifiant. Le régime fondamental du droit fiscal matériel et processuel relève du Code général des impôts régulièrement mis à jour par les lois de finance successives dont la dernière est celle n° 2012/014 du 21 décembre 2012. L'assiette nationale des impôts et taxes assimilées est très variée ; ce n'est pas l'objet de la présente rencontre.

Depuis 2004, un livre des procédures fiscales (LPF) a été adopté et inséré audit Code. Le livre des procédures fiscales est un véritable bréviaire pour ce qui est de la technique des poursuites en recouvrement des créances fiscales.

Le recouvrement obéit à un régime général des poursuites de droit commun que côtoie un régime particulier contenu dans les articles L71 et suivants du LPF, selon les mécanismes d'Avis à Tiers Détenteur, de blocage de comptes, fermeture d'établissement, mise en fourrière, d'interdiction de marché, etc.

L'édifice est assis sur un pouvoir de contrainte lié au privilège du trésor. Cette prérogative établie pour une plus grande efficacité dans le recouvrement des impôts directs et taxes assimilés est consacré au Cameroun par l'article 175 de l'ordonnance n° 62-OF-04 du 07 février 1962 réglant le mode de présentation des conditions d'exécution du budget de la République Fédérale du Cameroun, ses recettes, ses dépenses et de toutes les opérations s'y rattachant.

Le système de recouvrement des créances ordinaires de l'Etat et des organismes publics beaucoup plus instable. L'inflation législative en la matière est bien ancienne. C'est la loi française du 18 juillet 1837 qui a, pour la première fois, définit pour les communes une procédure générale de recouvrement forcé. Ce principe fut étendu aux départements par la loi du 10 mai 1838 et à certains établissements publics par la loi du 7 août 1851. Ce n'est qu'au terme d'un long processus qu'enfin, l'Etat s'est vu autorisé à émettre, pour toutes ses créances ordinaires, un état exécutoire.

Ces textes français hérités de la colonisation ont subi des fortunes diverses avec les indépendances, en gardant deux constances : Le regroupement des textes n'a pas eu lieu alors même que le législateur français est parvenu à un décret n° 92-1369 du 29 décembre 1992 complétant celui n° 92-1369 du 29 décembre 1962 dans le sens d'une simplification des procédures et d'une déconcentration des opérations ; le pouvoir de contrainte a été maintenu donnant prérogative à l'Etat d'émettre et mettre en exécution des titres en recouvrement de ses créances ordinaires.

Au-delà du Code Général des impôts et du Livre des procédures fiscales, de nombreux autres textes réglementent directement ou indirectement le recouvrement des créances de l'Etat et des entreprises publiques. Ainsi en est-il des textes nationaux fixant les procédures ordinaires de recouvrement des créances civiles et commerciales (Code civil, Code de procédure civile et commerciale) et des textes sur les systèmes judiciaires internes (loi n°2006/o15 du 29 décembre 2006 portant organisation judiciaire, loi n°2006/o22 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, loi n°2011/028 du 14 décembre 2011 portant création d'un Tribunal criminel spécial, loi n° 2005/007 du 27 juillet 2005 portant Code de procédure pénale, ... pour ce qui est du Cameroun).

Cet attelage touffu ne pouvait déboucher que sur une certaine complexité de l'arsenal mobilisable.

II – Un cadre juridique complexe et dérogatoire du droit commun

La procédure de constatation et de mise en recouvrement des créances de l'Etat demeure grandement administrative. L'existence et l'exigibilité desdites créances sont constatées dans des documents divers institués par des textes hétérogènes : ordre de recette, arrêtés de débet, état exécutoire, rôles, avis de mise en recouvrement, titres divers... Ces documents sont souvent soumis à des règles variées tant pour leur émission que pour leur recouvrement.

Le cas des créances fiscales pourrait être distingué de celui des créances ordinaires. Le CGI et le livre des procédures fiscales sont relativement précis sur le mécanisme de recouvrement des créances d'impôts. L'acte support des poursuites est présenté au juge, ainsi que l'indique l'article 411 du CGI, avec une prescription étrange : Celui – ci est simplement chargé de le viser et le déclarer exécutoire ; le Président du Tribunal exerce une sorte de « compétence liée », puisqu'il **ne peut refuser de viser** le titre à peine d'être engagé personnellement.

Le cadre législatif du recouvrement des « créances étrangères à l'impôt et au domaine » apparaît plus énigmatique puisque l'éparpillement des textes est ici symptomatique. Déjà, cette expression englobe des créances de nature trop hétérogènes par la diversité des titulaires et par l'origine des droits.

Cette sorte de maquis juridique se complète d'une sorte d'embuscade juridictionnelle. L'intervention du Juge est parfois requise, tantôt judiciaire tantôt administratif, suivant une répartition de compétence bien délicate. Cet état de fait est aggravé par une jurisprudence rare et réservée, et par une doctrine administrative tout aussi discrète.

En effet, les instructions administratives en matière fiscale se préoccupent davantage de l'assiette que de la procédure ; de la constatation et de la liquidation des créances que des besoins de dialogue et d'équité dans le régime des contestations. En même temps, le juge africain se montre assez frileux dans l'examen des contentieux portant sur le recouvrement desdites créances. L'analyste se trouve ainsi contraint de recourir à la doctrine jurisprudentielle étrangère, française notamment, pour camper une systémique prétorienne du

recouvrement des créances concernant les entités publiques, qu'elles soient fiscales, parafiscales ou étrangères à l'impôt.

Cette dissémination de textes applicables dans les contentieux des créances des collectivités publiques est une véritable source de frustration voire de déperdition pour les débiteurs. L'articulation des textes ainsi épars, l'imprécision réglementaire et jurisprudentielle sont de graves entorses à l'émergence d'un système fluide et prévisible de recouvrement des créances de l'Etat et des entreprises publiques.

Certes, les mises en recouvrement forcées sont presque toujours précédées d'une phase d'invitation amiable au paiement ; certes, les textes prévoient des possibilités de suspension partielles ou totale de paiement de titres contestés ; mais la mobilisation du privilège du trésor, des pouvoirs exceptionnels et des organes spécifiques pose des problèmes d'adéquation avec le système de recouvrement OHADA, basé sur une recherche d'équilibre de droits entre le créancier et le débiteur.

Bien que le régime des créances fiscales ne relève pas du domaine de l'OHADA, un besoin d'harmonisation des règles en la matière est réel. Cet œuvre de rapprochement enclenchée aux niveaux sous régionaux, dans les zones CEMAC et UEMOA notamment, devrait se renforcer puis porté à l'échelle régionale car les méthodes de recouvrement des créances des personnes publiques intéressent également les investisseurs, spécialement lorsque ces personnes publiques se livrent à des activités spéculatives.

III – Le cadre textuel spécifique au recouvrement des créances civiles

L'expression créances civiles doit être entendue au sens large pour inclure les créances civiles ou commerciales proprement dites mais aussi les condamnations pécuniaires d'ordre civil prononcées par les juridictions pénales ou financières, à titre de dommages intérêts par exemple. Il est ici question de créances nées de situations de droit privé (par exemple créance résultant d'un dommage causé à une personne publique par une personne privée, ou d'un acte de droit privé comme un contrat d'abonnement électrique ou un contrat de bail).

Ces créances sont celles des établissements publics, mais aussi des sociétés à capitaux totalement ou partiellement publics.

La situation de l'Etat ou des organismes publics administratifs est en effet très délicate. Sont-ils assujettis au régime de poursuites de leurs créances par voies de droit commun lorsqu'ils « se sont mis en privé », en faisant des exploitations spéculatives d'ordre industriel, commercial ou financier ?

La réponse devrait être affirmative mais tel n'est pas toujours le cas. A titre d'exemple, en matière de recouvrement des créances de sociétés à capitaux publics ou mixtes, et même de société à simple participation publique, l'Etat camerounais a mis sur place un mécanisme particulier. Par un décret n° 89/1283 du 18 août 1989, modifié et complété par celui n° 96/139 du 24 juin 1996, il a créé un établissement public à caractère financier dénommé la Société de Recouvrement des créances (en abrégé SRC), et lui a attribué des privilèges particuliers en matière de recouvrement, notamment des prérogatives de contrainte. C'est le sens de la loi n° 93/012 du 22 décembre 1993 accordant à la SRC le privilège du trésor ainsi que du décret n° 94/327/Pm du 24 juin 1994, modifié par celui n°94/492 du 29 septembre 1994, fixant les modalités de mise en œuvre dudit privilège.

Ce privilège couvre toutes les créances bancaires dont le recouvrement est confié à cette structure par l'Etat, lesquelles créances sont assimilées aux créances de l'Etat. Il faudrait cependant signaler qu'il s'est agi d'un contexte particulier dicté par le souci de recouvrer des deniers publics menacés dans un contexte de faillite bancaire orchestrée par des prévaricateurs de toutes sortes. La méthode serait ainsi inspirée par les besoins de restructuration ou de liquidation des institutions financières concernées.

On peut penser que la situation des entreprises publiques à caractère industriel et commerciaux est moins problématique puisqu'elles sont souvent désignées comme des personnes morales de droit privé qui exercent dans l'intérêt général des activités présentant un caractère industriel, commercial ou financier.

Déjà, celles-ci bénéficient de la procédure administrative de recouvrement par voie spéciale, lorsqu'elles doivent rentrer en possession des droits et taxes relevant du titre des impôts, taxes ou autres créances publiques. Ainsi en est-il de la technique de retenue des taxes instituant une contribution au crédit foncier résultant de la loi n° 77-10 du 13 juillet 1977 modifiée par la loi n° 90/050 du 19 décembre 1990, ou garantissant une redevance au profit de l'Office de Radiodiffusion Télévision camerounaise par l'ordonnance n° 89/004 du 12 décembre 1989 .

Cependant, le législateur assimile parfois les créances particulières des entreprises publiques aux créances d'impôt, du moins dans la procédure de recouvrement. Tel paraît le cas, au Cameroun, des créances de la Caisse nationale de prévoyance sociale, Etablissement public chargé d'un système de prévoyance sociale. L'article 8 de l'ordonnance n° 73-17 du 22 mai 1973 portant organisation de la Prévoyance Sociale dispose à cet effet que « les créances dues à la Caisse nationale de prévoyance sociale sont assimilées aux créances de l'Etat ; elles bénéficient à ce titre d'un privilège qui vient immédiatement après le privilège du trésor ». Allant plus loin, la loi n° 2001-017 du 18 décembre 2001 portant réaménagement des procédures de recouvrement des cotisations sociales édictent, article 2, que « les cotisations dues à l'organisme en charge de la prévoyance sociale par les employeurs sont émises, liquidées et recouvrées par l'administration fiscale, d'ordre et pour le compte de la Caisse nationale de prévoyance sociale, dans les mêmes conditions et délais que ceux prévus par le Code général des impôts ».

Ensuite, il faudrait relever une propension à proliférer le privilège du trésor par extension aux créances civiles des personnes morales de droit public ou même de droit privé dans lequel l'Etat est intéressé. Exemple : un décret n° 77-140 du 13 mai 1977 modifié et complété par celui n° 81/236 du 17 juin 1981 a créé un Etablissement public commercial dénommé Crédit Foncier du Cameroun et lui accorde le bénéfice du privilège du trésor suivant article 18/LF de la loi des finances pour l'exercice 1981/1982 pour le recouvrement de ses créances. L'origine des deniers semble l'emporter sur la nature de la structure et de l'activité.

C'est, en réalité, que les Etats de l'espace tombent sous la tentation bien grande d'envisager le recouvrement de toutes les créances impliquant l'Etat par référence au recouvrement des créances fiscales. Le contexte actuel ne saurait tolérer davantage ce procédé de fiscalisation tous azimuts des contentieux de recouvrement simplement parce que l'Etat est dans les parages ; spécialement lorsque les personnes publiques développent des activités au-delà de leurs limites traditionnelles.

Dans tous les cas, le principe est que le recouvrement des créances civiles des collectivités et sociétés publiques ressortit du droit commun établi par le droit de l'OHADA ainsi que des normes nationales pertinentes. Ce régime de recouvrement est défini par Le Traité constitutionnel de l'OHADA, l'Acte uniforme portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution, Le règlement de procédure devant la CCJA, les textes nationaux fixant les procédures ordinaires de recouvrement des créances civiles et commerciales tels que le Code de procédure civile et commerciale, le Code de procédure pénale pour ce qui est de la contrainte par corps, les textes nationaux portant organisation judiciaire, ainsi que les textes de droit substantiel nécessaires dans l'articulation du régime de recouvrement (Code civil, Code du travail...).

On voit bien, en conclusion, que le cadre juridique de recouvrement des créances de l'Etat et des organismes publics est une grande nébuleuse. La diversité des outils rend ardue l'appréhension des moyens de recouvrement des créances de l'Etat et des organismes publics. Cette complexité est certainement liée à la spécificité du régime financier de l'Etat et des collectivités publiques mais aussi au fait des Etats qui ne se préoccupent pas de regrouper les textes et de les simplifier pour en faciliter la compréhension. Le malaise est plus grand lorsque l'Etat prend des textes pour accorder aux organismes publics des prérogatives exorbitantes de droit commun dans le recouvrement des créances résultant des exploitations industrielles, commerciales ou financières spéculatives.

Et le juge, sur le continent, ne se montre pas encore suffisamment hardi pour construire un droit jurisprudentiel éloquent, qui dégage nettement les contours de ce que les législateurs et les actes administratifs gardent, souvent à dessein, ambigu. Malgré le signalement de la CCJA dans l'avis du 30 avril susmentionné, un acte communautaire clair reste nécessaire pour aider à l'élaboration d'un droit de recouvrement des créances publiques et privées davantage précis, équitable et cohérent. Avant cela, cette zone d'ombre est un facteur déroutant et décourageant pour les investisseurs. C'est donc une pesanteur pour l'attractivité économique des Etats membres voulue par l'OHADA.