**COUR DES COMPTES**

**------**

**PREMIERE CHAMBRE**

**------**

**PREMIERE SECTION**

------

***Arrêt n° 64154***

DIRECTION DES SERVICES FISCAUX

DE LA SEINE-ET-MARNE

SIE de MEAUX OUEST

Exercice 2004

Rapport n° 2012-074-0

Audience publique du 7 mars 2012

Lecture publique du 14 novembre 2012

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DES COMPTES a rendu l’arrêt suivant :

LA COUR,

Vu les comptes produits en 2005 par le trésorier-payeur général de  
la Seine-et-Marne en qualité de comptable principal de l'Etat, pour l’exercice 2004, dans lesquels sont reprises les opérations des comptables des impôts de la direction des services fiscaux de la Seine-et-Marne pour le même exercice ;

Vu les états récapitulatifs du recouvrement des droits dont la perception incombait à ces comptables ;

Vu les pièces justificatives des décharges de droits et des admissions en non-valeur mentionnées auxdits états ;

Vu les balances de comptes desdits états au 31 décembre 2004 ;

Vu les états nominatifs des droits pris en charge par ces comptables jusqu'au 31 décembre 2001 et restant à recouvrer au 31 décembre 2004 ;

Vu les pièces justificatives recueillies au cours de l'instruction ;

Vu le code des juridictions financières ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le décret n° 77-1017 du 1er septembre 1977 relatif à la responsabilité des comptables des administrations financières ;

Vu l’article 60 modifié de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 ;

Vu la loi n° 2008-1091 du 28 octobre 2008, relative à la Cour des comptes et aux chambres régionales des comptes, et notamment son article 34-1 ;

Vu l'arrêté n° 10-030 du Doyen des présidents de chambre, Premier président par intérim, du 8 janvier 2010, portant répartition des attributions entre les chambres de la Cour des comptes ;

Vu l'arrêté n° 11-095 du Premier président, du 3 février 2011, portant répartition des attributions entre les chambres de la Cour des comptes ;

Vu l’arrêté modifié n° 06-346 du Premier président, du 10 octobre 2006, portant création et fixant la composition des sections au sein de la Première chambre ;

Vu la lettre du 9 juin 2010 par laquelle, en application des articles R. 141‑10 et D. 141-10-1 du code des juridictions financières, le président de la Première chambre de la Cour des comptes a notifié au directeur des services fiscaux de la Seine-et-Marne le contrôle des comptes pour les exercices 2002 à 2008 ;

Vu le réquisitoire à fin d’instruction de charge du Procureur général près la Cour des comptes n° 2011-59 RQ-DB du 20 juin 2011, dont M. X, comptable, a accusé réception le 15 juillet 2011 ;

Vu la lettre du président de la Première chambre de la Cour des comptes du 23 juin 2011, désignant Mme Marie-Hélène Dos Reis, conseiller maître, pour instruire les suites à donner au réquisitoire susvisé ;

Vu la réponse de M. X du 23 août 2011, enregistrée au greffe le 26 août 2011 ;

Sur le rapport de Mme Dos Reis, conseiller maître ;

Vu les conclusions n° 89 du Procureur général près la Cour des comptes du 7 février 2012 ;

Vu la lettre du 25 janvier 2012 du président de la Première chambre désignant M. Jean-Christophe Chouvet, conseiller maître, comme réviseur ;

Vu la lettre du 26 janvier 2012 informant M. X de la date de l’audience publique du 7 mars 2012, et l’accusé de réception de cette lettre signé le 27 janvier 2012 par le comptable ;

Entendus en audience publique, Mme Dos Reis, conseiller maître, en son rapport oral, et M. Yves Perrin, avocat général, en ses conclusions orales ;

Entendu en audience publique, M. X, comptable, en ses observations orales ;

Entendu à huis clos, le ministère public et le rapporteur s’étant retirés, M. Chouvet, conseiller maître, en ses observations ;

**ORDONNE :**

**A l’égard de M. X**

**Exercice 2004**

**Affaire** **sci la fontaine**

Attendu que le ministère public, par réquisitoire du 20 juin 2011, a relevé que la société civile immobilière de gestion « La Fontaine » était redevable d’un montant de 494 479,97 € de taxes sur le chiffre d’affaires, mis en recouvrement le 10 août 1996 ; que ladite SCI a été déclarée en redressement judiciaire par jugement du 11 juin 1997 ; que, sur résolution du plan de continuation arrêté le 11 mars 1998, la liquidation judiciaire a été prononcée par jugement publié le 15 janvier 2004 ;

Attendu que la créance de l’État a été déclarée au passif à titre définitif le 25 février 2004 ;

Attendu que le capital social était détenu à hauteur de 99 % par l’association Enseignement Catholique Avenir 77 (ECA 77) ; que cette association a fait l’objet d’une liquidation judiciaire, sur résolution du plan de redressement judiciaire du 11 mars 1998, publiée le 3 décembre 2003 ; que la quote-part de la créance, d’un montant de 489 535,17 €, au paiement de laquelle l’ECA 77 était tenue aux termes de l’article 1857 du code civil[[1]](#footnote-1), n’a pas été déclarée au passif de la procédure collective ouverte à son encontre ;

Attendu que le comptable aurait dû exercer des diligences en vue de la conservation de la quote-part de l’associée l’ECA 77, dès le 15 janvier 2004, date de la publication du jugement de liquidation judiciaire de la société La Fontaine ; qu’à défaut, la créance est éteinte depuis le 3 février 2004[[2]](#footnote-2) ;

Attendu qu’en conséquence, le ministère public a estimé qu’en application de l’article 60-I, 3èmealinéa modifié de la loi n° 63-156 du 23 février 1963, la responsabilité de M. X, comptable en fonctions du 10 avril 2003 au 6 janvier 2005 au service des impôts des entreprises de Meaux-Ouest, pouvait être mise en jeu à hauteur de 489 535,17 €, au titre de l’exercice 2004, dès lors que la créance n’était pas recouvrée ;

Attendu que dans sa réponse à la Cour du 23 août 2011, M. X invoque en premier lieu que le prononcé de la liquidation judiciaire de la société n’est devenu à lui seul suffisant pour établir l’existence de poursuites préalables et vaines à l’encontre de la personne morale, condition nécessaire en vertu de l’article 1858 du code civil pour poursuivre les associés, qu’à compter de la jurisprudence de la Cour de cassation du 18 mai 2007 (Cass. ch. mixte n° 05-10413) ; qu’antérieurement, la Cour de cassation ne permettait d’agir à l’encontre des associés, sans attendre la clôture de la procédure, qu’à la condition d’avoir démontré l’insuffisance du passif social ; qu’à cet égard, seule une attestation d’irrécouvrabilité émanant du liquidateur pouvait répondre à cette exigence ;

Attendu que M. X indique qu’en l’espèce, la SCI étant propriétaire d'un bien immobilier, le liquidateur n'aurait pas accepté de délivrer cette attestation avant la vente de ce bien, finalement intervenue le 29 mars 2007 ; que dans ces conditions, une déclaration de la créance à la liquidation judiciaire de l'ECA 77 publiée le 3 décembre 2003 aurait été irrecevable ;

Attendu que la décision du 18 mai 2007 de la Cour de cassation, citée par M. X, a, certes, permis au créancier qui a déclaré sa créance au passif de la procédure de la société de poursuivre les associés sans autre démonstration à opérer ;

Attendu toutefois, qu’antérieurement à cette décision, la jurisprudence de la Cour de cassation permettait déjà d’agir à l’encontre des associés sans attendre la clôture de la procédure, à la condition de démontrer l’insuffisance du passif social (Cass. com., 14 janv. 1994 ; Cass. 3e civ., 7 oct. 1998, n° 96-20.395 : Juris-Data n° 1998-003713 ; Dr. sociétés 1999, comm. 4, obs. Th. Bonneau) ;

Attendu que la preuve de l’insuffisance du patrimoine social peut être apportée par tous moyens, en particulier grâce aux informations données par les organes de la procédure sur l'absence d'actif à recouvrer, ou sur l'importance du passif privilégié, qui ne laisse aucune chance au créancier chirographaire ;

Attendu que la Cour de cassation a jugé à plusieurs reprises que l'importance du passif privilégié et l'absence d'actif social autorise un créancier social chirographaire qui a déclaré sa créance à agir contre les associés (Cass. com., 14 janv. 1994, prée. -V. aussi Cass. 3e civ., 7 oct. 1998, n° 96-20.395 : Juris-Data n° 1998-003713 , Dr. sociétés 1999, comm. 4, obs. Th. Bonneau) ;

Attendu que, malgré l’importance de la créance et les situations précaires déjà anciennes de la SCI et de son associée, M. X s’est abstenu d’interroger en temps utile le mandataire sur l’état du patrimoine social, au motif que celui-ci n’aurait pas délivré d’attestation d’irrécouvrabilité avant la vente du bien immobilier détenu par la SCI ;

Attendu que la SCI et son associée, l’ECA 77, ont été déclarées en liquidation judiciaire sur résolution d’un plan de continuation établi le 11 mars 1998 pour lequel un état des créances avait été publié le 21 avril 1998 ;

Attendu que le mandataire des créanciers de la SCI a produit un certificat d’irrécouvrabilité le 12 avril 2005, soit à une date bien antérieure à la vente du bien immobilier, et ce en réponse à la première demande du SIE, qui n’a interrogé pour la première fois le mandataire sur les perspectives de recouvrement de la créance que le 11 février 2005, à l’initiative du successeur de M. X;

Attendu en conséquence que les arguments de M. X selon lesquels l’interrogation du mandataire sur l’état du patrimoine social de la SCI serait restée vaine et la déclaration de la créance au passif de la procédure de l’associée aurait été dans ces conditions impossible ne sont pas recevables ;

Attendu que la responsabilité du comptable en matière de recouvrement s’apprécie au regard de l’étendue de ses diligences qui doivent être rapides, complètes et adéquates ;

Attendu que comme l’a jugé le Conseil d’État dans sa décision du 27 octobre 2000 (Desvigne) : « *Le juge des comptes doit s’abstenir de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés et ne peut fonder ses décisions que sur les éléments matériels des comptes ; il lui appartient à ce titre de se prononcer sur le point de savoir si un comptable public s’est livré aux différents contrôles qu’il lui appartient d’assurer et, notamment s’agissant du recouvrement d’une créance qu’il avait prise en charge, s’il a exercé dans les délais appropriés toutes les diligences requises pour ce recouvrement, lesquelles diligences ne peuvent être dissociées du jugement du compte* » ;

Attendu qu’en s’abstenant d’interroger le mandataire sur l’état du patrimoine social et de déclarer, au moins à titre provisionnel, la créance au passif de la procédure de l’associée dans les délais qui lui étaient impartis, le comptable ne s’est pas acquitté de ses obligations ; qu’il est certain que l’extinction des créances en cause est directement imputable à l’omission de déclaration ; qu’il en est résulté l’impossibilité définitive de la recouvrer ;

Considérant que ce manquement de M. X a eu pour le Trésor public un préjudice de 494 479,97 € ;

Attendu toutefois que le ministère public en ses conclusions orales au cours de l’audience du 7 mars 2012 a appelé l’attention du juge sur les règles de prescription applicables en l’espèce ;

Attendu qu’aux termes de l’article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée, le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité du comptable ne peut plus intervenir au-delà du 31 décembre de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle il a produit les justifications de ses opérations ;

Attendu que les faits engageant la responsabilité de M. X datent de 2004 ; que les justifications en ont été produites à la Cour avec les comptes de l’exercice 2005 ; que le réquisitoire a été notifié à M. X le 20 juin 2011 et que ce comptable en a accusé réception le 15 juillet 2011 ; que dès lors les faits sont couverts par la prescription quinquennale établie par l’article 60 de la loi du 23 février 1963 ;

Par ce motif,

Il n’est plus possible de prononcer de charge à ce titre à l’encontre de M. X.

**Affaire société gbp**

Attendu que le ministère public, par réquisitoire du 20 juin 2011, a relevé que la société GBP avait été déclarée en redressement judiciaire par jugement du 24 mai 2004 publié le 25 juin 2004 ;

Attendu que la créance de l’État, correspondant aux taxes sur le chiffre d’affaires de 2001, 2002 et 2003, d’un montant total de 367 928 €, a été déclarée le 4 août 2004, à titre provisionnel, au passif de cette procédure ;

Attendu qu’une déclaration rectificative de ces taxes sur le chiffre d’affaires, d’un montant de 521 524 €, établie au titre de mai 2004, a été déposée sans paiement le 21 septembre 2004 après l’expiration du délai de déclaration des créances au passif de la procédure ; que par lettre jointe du même jour, la société a précisé que *« cette déclaration régularise les dettes de taxes sur le chiffre d’affaires »* et sollicité une production rectificative à hauteur de 521 524 € ;

Attendu que le comptable alors en fonctions, M. X, n’a pas pris en charge cette déclaration rectificative au motif *« que selon la jurisprudence du tribunal de commerce, une requête en relevé de forclusion aurait été rejetée dès lors que le service avait eu connaissance de l’ouverture de la procédure »* ;

Attendu que Mme Y, comptable successeur de M. X, a mis en recouvrement la créance déclarée à titre provisionnel pour 367 928 € et l’a convertie à titre définitif le 21 novembre 2005, soit dans le délai de dix-huit mois fixé par le tribunal ; que Mme Y a formulé le 5 décembre 2005 une réserve sur la gestion de son prédécesseur pour cette créance ;

Attendu que la somme admise à titre définitif pour 367 928 € est en voie de règlement dans le cadre d’un plan de continuation en cours ; qu’en revanche, le recouvrement de la différence entre le montant de la déclaration rectificative de mai 2004 et le montant admis à titre définitif, soit 153 596 € est définitivement compromis ;

Attendu qu’en conséquence, le ministère public a estimé que le défaut de prise en charge de la déclaration rectificative de taxes sur le chiffre d’affaires susmentionnée, par M. X, comptable en fonctions du 10 avril 2003 au 6 janvier 2005 au service des impôts des entreprises de Meaux-Ouest, pouvait fonder la mise en jeu de sa responsabilité à hauteur de 153 596 € ;

Attendu que dans sa réponse du 23 août 2011, M. X relève en premierlieu que l’arrêt de la Cour de cassation du 29 avril 2003 auquel le Procureur général se réfère constituait un revirement de jurisprudence ; qu’antérieurement les comptables publics pouvaient solliciter l’admission définitive d’une créance pour un montant supérieur à celui déclaré à titre provisionnel ;

Attendu que si la jurisprudence de la Cour de cassation du 29 avril 2003 constitue un revirement de jurisprudence relative aux créances d’un montant supérieur à celui déclaré à titre provisionnel, elle est bien antérieure à la mise en redressement judiciaire de la SAS GBP publiée au bulletin d’annonces civiles et commerciales le 25 juin 2004, de telle sorte qu’elle s’applique aux circonstances de l’espèce ;

Attendu que l’administration, suite à ce revirement de jurisprudence a bien donné pour instruction, dans son bulletin de jurisprudence d’avril 2004, de procéder par relevé de forclusion si la prise en charge définitive était d’un montant supérieur à celui déclaré à titre provisionnel ;

Attendu que le comptable invoque ensuite à décharge que l’administration avait incité à limiter les demandes de relevé de forclusion aux espèces où le comptable a une chance de paiement de sa créance ; qu’il fait valoir que dans une lettre du 24 mai 2005, l’administrateur judiciaire a exprimé des réserves sur la capacité de la société à rembourser ses créanciers ;

Attendu que le comptable n’apporte pas d’éléments probants justifiant l’absence de perspectives de remboursement de sa dette par la société ; qu’au contraire, un plan de continuation a été arrêté le 25 juillet 2005, et que le poste comptable enregistre des règlements mensuels de 36 792 € depuis le mois de juin 2006 ;

Attendu qu’en deuxième lieu, M. X justifie l’absence de prise en charge de la déclaration déposée par la société par le fait que, dans une affaire similaire, le tribunal de Meaux avait rejeté la requête en relevé de forclusion ;

Attendu que le relevé de forclusion relevant de l’appréciation souveraine du juge, le comptable ne pouvait pas présupposer le sens de cette décision judiciaire pour s’abstenir d’en faire la demande ; qu’afin de ne pas compromettre la possibilité d’obtenir satisfaction auprès du juge, et compte tenu de l’importance des sommes en jeu, il aurait été nécessaire de réagir dès qu’ont été connues la déclaration rectificative et la demande de production complémentaire émanant de la société ;

Attendu qu’en troisième lieuM. X invoque que le délai fixé par l’ancien article L. 621-46 du code de commerce pour exercer l’action en relevé de forclusion n’avait expiré qu’après sa gestion, plusieurs mois après la prise de fonctions de Mme Y, son successeur ; que ce constat n’est pas de nature à exonérer M. X de sa responsabilité personnelle pour avoir manqué à ses obligations ;

Attendu en effet que M. X avait donné pour instruction à son service de ne pas prendre en charge les créances en cause ; qu’elles ne pouvaient donc pas apparaître en comptabilité dans les restes à recouvrer ; que son successeur n’a pris connaissance de l’existence de ces créances que fin novembre 2005 soit après le 24 mai 2005, date du terme du délai de forclusion ;

Attendu qu’en quatrième lieu, M. X invoque l’erreur commise par le service d’assiette dans le montant communiqué de la créance à déclarer à titre provisionnel ;

Attendu que même si le service d’assiette a sous-estimé le montant de la déclaration à effectuer à titre provisionnel, le comptable pouvait encore agir suite au dépôt par la société GBP, le 21 septembre 2004, de la déclaration rectificative de TVA du mois de mai 2004 pour un montant de 521 524 euros ;

Attendu que la responsabilité du comptable en matière de recouvrement s’apprécie au regard de l’étendue de ses diligences qui doivent être rapides, complètes et adéquates ;

Attendu que comme l’a jugé le Conseil d’État dans sa décision du 27 octobre 2000 (Desvigne) : « *Le juge des comptes doit s’abstenir de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés et ne peut fonder ses décisions que sur les éléments matériels des comptes ; il lui appartient à ce titre de se prononcer sur le point de savoir si un comptable public s’est livré aux différents contrôles qu’il lui appartient d’assurer, et notamment s’agissant du recouvrement d’une créance qu’il avait prise en charge, s’il a exercé dans les délais appropriés toutes les diligences requises pour ce recouvrement, lesquelles diligences ne peuvent être dissociées du jugement du compte* » ;

Attendu que l’article 1er du décret n° 77-1017 du 1erseptembre 1977, prévoit que les comptables sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des droits dont la perception leur est confiée et ce dès l’instant où ils ont eu connaissance de leur exigibilité ;

Attendu qu’en ne prenant pas en charge, volontairement le 23 septembre 2004, les créances résultant des déclarations rectificatives déposées par la société, en ne convertissant pas à titre définitif le montant déclaré à titre provisionnel et de demander à être relevé de la forclusion pour le surplus, M. X a contrevenu à ses obligations ;

Attendu que, du fait même de la défaillance de M. X, la créance en cause n’a pu être prise en charge qu’au cours de l’exercice 2005, dont les comptes ont été produits à la Cour en 2006 ;

Considérant en conséquence que M. X doit être constitué débiteur envers l’État de la somme de 153 596 euros, sur le fondement du paragraphe IV de l’article 60 modifié de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 ;

Attendu qu’aux termes du paragraphe VIII de l’article 60 modifié susvisé, les intérêts courent au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics ;

Attendu que le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité du comptable est la notification du réquisitoire du ministère public ; que cette notification a été transmise, par le directeur des services fiscaux, à M. X qui en a accusé réception le 15 juillet 2011 ; que les intérêts doivent donc courir à compter de cette date.

Par ce motif,

M. X est constitué débiteur envers l’État de la somme de cent cinquante-trois mille cinq cent quatre-vingt seize euros (153 596 euros), augmentée des intérêts de droit à compter du 15 juillet 2011.

----------

Fait et jugé en la Cour des comptes, Première chambre, première section, les sept, vingt et vingt-sept mars deux mil douze. Présents : Mme Fradin, président de section, MM. Brun-Buisson, Mme Moati, MM. Lair et Chouvet, conseillers maîtres.

Signé : Fradin, président de section, et Férez, greffier.

Collationné, certifié conforme à la minute étant au greffe de la Cour des comptes.

En conséquence, la République française mande et ordonne à tous huissiers de justice, sur ce requis, de mettre ledit arrêt à exécution, aux procureurs généraux et aux procureurs de la République près les tribunaux de grande instance d’y tenir la main, à tous commandants et officiers de la force publique de prêter main-forte lorsqu’ils en seront légalement requis.

Délivré par moi, secrétaire général.

**Pour le Secrétaire général**

**et par délégation,**

**le Chef du Greffe contentieux**

**Daniel FÉREZ**

1. Article 1857 du code civil : *« A l'égard des tiers, les associés répondent indéfiniment des dettes sociales à proportion de leur part dans le capital social à la date de l'exigibilité ou au jour de la cessation des paiements ».*  [↑](#footnote-ref-1)
2. Soit à l’expiration du délai de deux mois à compter de la publication du jugement de liquidation judicaire de l’associée ECA 77 [↑](#footnote-ref-2)