COUR DES COMPTES

-------

PREMIERE CHAMBRE

-------

PREMIERE SECTION

-------

***Arrêt n° 66921***

DIRECTION DEPARTEMENTALE

DES FINANCES PUBLIQUES

DES CÔTES D’ARMOR

SERVICE DES IMPÔTS DES ENTREPRISES

DE SAINT-BRIEUC-EST

Exercices 2005 et 2007

Rapport n° 2013-194-0

Audience publique du 27 mars 2013

Lecture publique du 21 mai 2013

RéPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DES COMPTES a rendu l’arrêt suivant :

LA COUR,

Vu les comptes produits en 2006 et 2008 par le trésorier-payeur général des Côtes d’Armor en qualité de comptable principal de l'Etat, pour les exercices 2005 et 2007, dans lequels sont reprises les opérations des comptables des impôts de la direction des services fiscaux des Côtes d’Armor pour les mêmes exercices ;

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 de chacune des années 2005 et 2007 ;

Vu les états nominatifs des droits pris en charge par ces comptables jusqu'au 31 décembre 2002 et 2004 et restant à recouvrer au 31 décembre 2005 et 2007 ;

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° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général de la comptabilité publique ;

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

Vu l’article 60 de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963, dans sa rédaction issue de l’article 90 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 ;

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, 1er alinéa ;

Vu le décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du VI de l’article 60 de la loi de finances de 1963 susvisée ;

Vu l'arrêté n° 12-831 du Premier président, du 21 décembre 2012, 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 de la Cour des comptes ;

Vu la lettre du 29 février 2012 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 départemental des finances publiques des Côtes d’Armor, le contrôle des comptes pour les exercices 2003 à 2010 ;

Vu le réquisitoire à fin d’instruction de charges du Procureur général près la Cour des comptes n° 2012-68 RQ-DB du 18 octobre 2012, dont M. X, comptable, a accusé réception le 16 novembre 2012 ;

Vu la lettre du président de la première chambre de la Cour des comptes du 25 octobre 2012 désignant M. Jean-Michel Lair, conseiller maître, pour instruire les suites à donner au réquisitoire susvisé ;

Vu le cautionnement de M. X, comptable à Saint-Brieuc Est, d’un montant de 118 910,23 euros à compter du 1er avril 2001 ;

Vu les éléments de réponse produits par le comptable le 24 janvier 2013 ;

Sur le rapport de M. Lair, conseiller maître ;

Vu les conclusions n° 219 du Procureur général près la cour des comptes du 19 mars 2013 ;

Vu la lettre du 6 mars 2013 du président de la première chambre désignant M. Jean-Michel de Mourgues, conseiller maître, comme réviseur ;

Vu la lettre du 6 mars 2013 informant M. X de la date de l’audience publique du 27 mars 2013, et l’accusé de réception de cette lettre signé le 7 mars 2013 par le comptable ;

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

Entendu en audience publique M. X en ses observations, la parole lui étant donnée en dernier ;

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

**ORDONNE :**

**A l’égard de M. X**

**Affaire : « Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée MSJL Express »**

**Exercice 2005**

Considérant que par réquisitoire du 18 octobre 2012, le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions du 17 avril 2001 au 20 mars 2007 pouvait être mise en jeu, à hauteur de 113 323 euros, au titre de l’exercice 2005 ;

Attendu en effet que l’entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (Eurl) MSJL Express a été déclarée en redressement judiciaire le 27 septembre 2004, par jugement publié le 13 octobre 2004, procédure convertie en liquidation judiciaire le 8 novembre 2004 puis clôturée pour insuffisance d’actif le 22 mai 2006 ;

Attendu que le liquidateur a effectué, au profit du service des impôts des entreprises, les 20 et 25 juillet 2006 et le 10 janvier 2007, trois versements de 106,87 euros, 9 873,22 euros et 557,91 euros d’un montant total 10 538 euros ;

Attendu que le 6 décembre 2004, les créances de l’Etat ont été déclarées au passif, à titre définitif pour 10 538 euros, dont 4 459 euros en droits et à titre provisionnel pour 50 000 euros en droits, au vu d’une taxation d’office de taxe sur la valeur ajoutée pour la période du 1er janvier 2003 au 27 septembre 2004 ; que ces créances ont été admises au passif le 24 novembre 2005 conformément à leur déclaration ;

Attendu que la fiche de prise en charge de la taxe sur la valeur ajoutée, d’un montant de 113 323 euros en droits, a été transmise au service comptable le 28 juillet 2005 ; que les créances déclarées à titre provisionnel ont été mises en recouvrement le 29 août 2005, par avis notifié le 31 août 2005 ;

Attendu toutefois que ces créances n’ont pas fait l’objet d’une demande d’admission au passif, à titre définitif, à hauteur de 50 000 euros ; qu’en outre, le comptable n’a pas exercé d’action en relevé de forclusion pour le surplus de 63 323 euros ;

Considérant que la forclusion prévue à l'article L. 621-43 du code de commerce, n'est attachée qu'au défaut d'établissement définitif, dans le délai fixé par l'article L. 621-103 du code de commerce, par un titre exécutoire au sens du droit fiscal, de la créance du Trésor public déclarée à titre provisionnel ; que le délai de conversion expirait le 27 septembre 2005 (Cour de cassation, chambre commerciale, n° 05-13336, 3 mai 2006) ;

Attendu qu’en conséquence, les créances susmentionnées sont éteintesà compter de cette date ;

Attendu que l’admission en non-valeur de la créance du Trésor a été prononcée le 23 avril 2008 ; que toutefois la Cour, dans son appréciation de la responsabilité des comptables et de leurs diligences, n’est pas tenue par les décisions administratives d’admission en non-valeur ;

Considérant que sur la procédure de taxation d’office il est indiqué dans le rapport d’admission en non-valeur que la différence de montant entre la déclaration provisionnelle de 50 000 euros et l’imposition définitive de 113 323 euros résulte du refus par le vérificateur de la prise en compte de la taxe sur la valeur ajoutée déductible, le mandataire judiciaire n’ayant pu présenter les factures correspondantes de la société MSJL Express ;

Attendu que la créance de 50 000 euros, déclarée le 6 décembre 2004 à titre provisionnel, a été admise le 24 novembre 2005 au passif de la procédure de redressement judiciaire ; qu’une créance de 113 323 euros, supérieure de 63 323 euros à la déclaration provisionnelle, notifiée par avis de mise en recouvrement le 31 août 2005, n’a pas été convertie à titre définitif au passif dans le délai fixé par l’article L. 621-103 du code de commerce, qui expirait le 27 septembre 2005 ;

Attendu qu’en outre, aucune demande en relevé de forclusion n’a été formulée pour le surplus de 63 323 euros, demande de relevé qui expirait également le 27 septembre 2005 ; que par conséquent, la créance de 113 323 euros est éteinte depuis le 28 septembre 2005 ;

Considérant que l’état de reddition des comptes établit que la créance de 10 538 euros, régulièrement déclarée à titre définitif le 6 décembre 2004 et admise au passif pour ledit montant, a été réglée en totalité par le liquidateur par versements des 20 et 25 juillet 2006 et 10 janvier 2007 ;

Attendu que le comptable fait valoir que cette société a fait l’objet d’un contrôle fiscal ; que le service vérificateur a procédé à une première estimation de l’imposition taxée d’office à 50 000 euros, l’imposition définitive étant de 113 323 euros ;

Attendu que, selon le comptable, ce type de procédure de taxation d’office est utilisé dans le but de provoquer une réponse de l’entreprise vérifiée, pour établir la taxation sur les bases réelles de la comptabilité de l’entreprise ; mais qu’en cas de liquidation judiciaire il est rare qu’une réponse soit apportée à la proposition de rectification ;

Considérant que la responsabilité des comptables en recette s’apprécie au regard de l’étendue des diligences faites, qui doivent être « adéquates, complètes et rapides » ; que le Conseil d’Etat a jugé le 27 octobre 2000, (Desvigne) que « *le juge des comptes doit s’abstenir de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés et ne peut fonder ses décisions que sur des 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 pris 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 »*;

Considérant que faute de déclaration de créances à titre définitif au passif et de demande en relevé de forclusion, M. X, en fonctions du 17 avril 2001 au 20 mars 2007, ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

Attendu qu’aux termes de la loi du 23 février 1963 modifiée, en son paragraphe VI, alinéa 3, *« Lorsque le manquement du comptable (…) a causé un préjudice financier, le comptable a l’obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante »*;

Considérant que l’absence de conversion à titre définitif des créances déclarées à titre provisionnel et le défaut de demande de relevé de forclusion constituent un manquement du comptable, M. X; que ce manquement a causé, en 2005, un préjudice financier équivalant au montant de la somme devenue irrécouvrable, soit 113 323 euros ;

Attendu qu’aux termes de l’article 60-paragraphe VII de la loi du 23 février 1963 modifié, le comptable public dont la responsabilité pécuniaire est mise en jeu par le juge des comptes et qui n’a pas versé la somme prévue au paragraphe VI peut être constitué en débet ;

Attendu que le comptable fait aussi valoir que les créances déclarées et admises à titre définitif n’ont pas été réglées en totalité ; qu’en fait elles l’ont été ; que les autres créances, même si elles avaient été déclarées, n’auraient pu être recouvrées ; qu’en conséquence les droits du Trésor n’auraient pas été lésés ;

Attendu que le préjudice financier précité est intervenu en 2005, à une date à laquelle le comptable n’avait pas converti la créance à titre définitif, que cette créance était dès lors irrécouvrable ;

Attendu que le fait que le Trésor n’ait pas, *in fine*, été désintéressé est sans effet sur le fait que le comptable, par son manquement en 2005, a causé à cette date un préjudice financier ;

Attendu que dans sa réponse à la Cour le 24 janvier 2013 M. X expose à décharge que le service des impôts des entreprises de Saint-Brieuc Est avait été créé le 1erseptembre 2005 par la réunion du service de recouvrement et du service d’assiette de la fiscalité des impôts des professionnels ; que la fusion des deux services avait modifié l’attribution des tâches, du fait de la polyvalence des agents, notamment dans le suivi des procédures collectives qui, antérieurement, était confiée à une structure unique ; que les difficultés rencontrées par ce service seraient à l’origine des erreurs relevées par la Cour ; que, ce dossier n’avait pas été analysé et traité avec la technicité nécessaire pour ce type de procédure par les agents nouvellement intégrés ;

Attendu que si cette circonstance peut être invoquée à l’appui d’une demande de remise gracieuse de débet, elle ne saurait être retenue par le juge des comptes ;

Considérant qu’aux termes de l'article 60 modifié de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 : *« les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes…(paragraphe I- al. 1)… des contrôles qu’ils sont tenus d’exercer en matière de recette…dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique (paragraphe I- al. 2). La responsabilité personnelle et pécuniaire prévue ci-dessus se trouve engagée dès lors…qu'une recette n'a pas été recouvrée (paragraphe I-al. 3. La responsabilité pécuniaire d’un comptable public ne peut être mise en jeu que par le juge des comptes (paragraphe IV)*;

Considérant par conséquent que M. X doit être constitué débiteur envers l’Etat de la somme de 113 323 euros ;

Considérant qu’aux termes du paragraphe VIII de l’article 60 modifié susvisé : *« Les débets portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ;*

Considérant que le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité est la réception par M. X de la notification du réquisitoire du ministère public ; que cette notification a été transmise par l’intermédiaire du directeur départemental des finances publiques au comptable mis en cause, lequel en a accusé réception le 16 novembre 2012 ; que les intérêts devront donc courir à compter de cette date ;

Par ce motif,

M. X est constitué débiteur envers l’Etat au titre de l’année 2005, de la somme de cent treize mille trois cent vingt-trois euros (113 323 €), augmentée des intérêts de droit à compter du 16 novembre 2012.

**Affaire : « M. Y»**

**Exercice 2007**

Considérant que par réquisitoire du 18 octobre 2012 le Procureur Général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions du 17 avril 2001 au 20 mars 2007, pouvait être mise en jeu, à hauteur de 5 336 euros au titre de l’exercice 2007 ;

Attendu en effet que M. Y, redevable d’un montant de 5 336 euros de taxe sur la valeur ajoutée, mis en recouvrement le 13 février 2004, a fait l’objet d’une liquidation judiciaire le 13 novembre 2006 par jugement publié le 1erdécembre 2006, procédure clôturée pour insuffisance d’actif le 16 juin 2006 ;

Attendu que la créance de 5 336 euros n’a pas été déclarée au passif de la liquidation judiciaire dans le délai de deux mois à compter de la publication du jugement d’ouverture au Bulletin des annonces civiles et commerciales (BODACC) contrairement à ce que prévoit l’article L. 622-24 du code de commerce ;

Attendu que le délai de déclaration de la créance au passif expirait le 1er février 2007 ; que le comptable non déclarant s’est trouvé forclos à compter de cette date ;

Attendu que l’admission en non-valeur de cette créance a été prononcée le 20 novembre 2008 ; que toutefois la Cour, dans son appréciation de la responsabilité des comptables et de leur diligences, n’est pas tenue par les décisions administratives d’admission en non-valeur ;

Attendu que dans sa réponse à la Cour le 24 janvier 2013, M. X expose, que le service des impôts des entreprises de Saint-Brieuc Est a été créé le 1er septembre 2005 par la réunion du service de recouvrement et du service d’assiette de la fiscalité des impôts des professionnels ; que la fusion des deux services a modifié l’attribution des tâches, du fait de la polyvalence des agents, notamment dans le suivi des procédures collectives, lequel était antérieurement confié à une structure unique ; que les difficultés rencontrées par ce service sont à l’origine des erreurs relevées par la Cour ; que selon lui, ce dossier, n’a pas été analysé et traité avec la technicité nécessaire pour ce type de procédure par les agents nouvellement intégrés ;

Attendu qu’il ajoute que selon les informations orales qu’il a pu obtenir du chef de service des impôts des entreprises de Saint-Brieuc Est, le dossier de M. Y a fait l’objet de deux impositions consécutives avec deux procédures successives, la seconde n’ayant pas repris les éléments de la déclaration de créances initiale pour un montant de 5 336 euros ; qu’enfin l’état de reddition des comptes du 21 juillet 2008 établit que les créances privilégiées n’ont pas pu être désintéressées dans cette procédure, clôturée pour insuffisance d’actif le 16 juin 2008 ;

Attendu que M. X, lors de l’audience publique, a fait savoir à la Cour, qu’il n’avait pas d’éléments nouveaux sur les faits qui lui sont reprochés ;

Considérant que le comptable n’a pas déclaré au passif de la liquidation judiciaire, prononcée par jugement du 13 novembre 2006, publié le 1er décembre 2006, la créance de 5 336 euros mise en recouvrement le 13 février 2004 ; que ladite créance est forclose depuis le 2 février 2007, soit deux mois à compter du terme du délai de déclaration de créances au BODACC, comme le prévoit l’article L. 622-24 du code de commerce ;

Considérant que la responsabilité des comptables du fait du recouvrement des recettes s’apprécie au regard de l’étendue de leurs diligences qui doivent être « adéquates, complètes et rapides » ; que le Conseil d’Etat a jugé le 27 octobre 2000 (Desvigne) que « *le juge des comptes doit s’abstenir de toute appréciation du comportement personnel des comptables intéressés et ne peut fonder ses décisions que sur des 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 pris 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 »* ; qu’en ne déclarant pas sa créance, M. X, en fonctions du 17 avril 2001 au 20 mars 2007, ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

Considérant que l’absence de déclaration au passif constitue un manquement qui a causé le 2 février 2007, sous la gestion de M. X, un préjudice financier ; que ce préjudice est équivalent au montant de la somme devenue irrécouvrable, soit 5 336 euros ;

Attendu qu’aux termes de la loi du 23 février 1963 modifiée, en son paragraphe VI, alinéa 3, *« Lorsque le manquement du comptable (…) a causé un préjudice financier, le comptable a l’obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante »*;

Attendu qu’aux termes de l’article VII de ladite loi, *« le comptable public dont la responsabilité pécuniaire est mise en jeu par le juge des comptes et qui n’a pas versé la somme prévue au VI peut être constitué en débet »*;

Considérant que le comptable a fait valoir à décharge les difficultés occasionnées par la restructuration du service, que toutefois si elles peuvent être invoquées à l’appui d’une demande de remise gracieuse de débet, elles ne sont pas un élément que peut retenir le juge des comptes lorsque le manquement du comptable a entraîné un préjudice pour l’Etat ;

Considérant qu’aux termes de l'article 60 modifié de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 : *« les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes…(paragraphe I- al. 1)… des contrôles qu’ils sont tenus d’exercer en matière de recette…dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique (paragraphe I-al. 2). La responsabilité personnelle et pécuniaire prévue ci-dessus se trouve engagée dès lors…qu'une recette n'a pas été recouvrée (paragraphe I-al. 3). La responsabilité pécuniaire d’un comptable public ne peut être mise en jeu que par le juge des comptes (paragraphe IV) »*;

Considérant par conséquent que M. X doit être constitué débiteur envers l’Etat de la somme de 5 336 euros ;

Considérant qu’aux termes du paragraphe VIII de l’article 60 modifié susvisé, « *les débets portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ;*

Considérant que le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité est la réception par M. X de la notification du réquisitoire du ministère public ; que cette notification a été transmise par l’intermédiaire du directeur départemental des finances publiques au comptable mis en cause, lequel en a accusé réception le 16 novembre 2012 ; que les intérêts devront donc courir à compter de cette date ;

Par ce motif,

M. X est constitué débiteur envers l’Etat au titre de l’année 2007, de la somme de cinq mille trois cent trente six euros (5 336 €), augmentée des intérêts de droit à compter du 16 novembre 2012.

----------

Fait et jugé en la Cour des comptes, première chambre, première section, le vingt-sept mars deux mil treize. Présents : Mme Fradin, président de section, MM. de Mourgues, Brun-Buisson, Ory-Lavollée 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 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 FEREZ**