COUR DES COMPTES

-------

PREMIERE CHAMBRE

-------

PREMIERE SECTION

-------

*Arrêt n° 68844*

DIRECTION DEPARTEMENTALE

DES FINANCES PUBLIQUES

DES BOUCHES-DU-RHÔNE

(ex DSF Bouches-du-Rhône)

SERVICE DES IMPOTS DES ENTREPRISES)

DE MARSEILLE 5ème et 6ème

Exercice 2004

Rapport n° 2013-112-1

Audience publique du 5 juin 2013

Lecture publique du 5 février 2014

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   
des Bouches-du-Rhône en qualité de comptable principal de l'État, pour l’exercice 2004, dans lesquels sont reprises les opérations des comptables des impôts de la direction des services fiscaux des Bouches-du-Rhône - Marseille pour le même exercice ;

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

Vu le décret n° 77-1017 du 1erseptembre 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 le réquisitoire à fin d’instruction de charges du Procureur général près la Cour des comptes n° 2012-71 RQ-DB du 29 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 31 octobre 2012 désignant M. Alain Levionnois, conseiller référendaire, pour instruire les suites à donner au réquisitoire susvisé ;

Vu le cautionnement de M. X, comptable à Marseille 5ème et 6ème, d’un montant de 118 910 € pour l’année 2004 ;

Vu les éléments de réponse produits par le comptable le 12 décembre 2012, puis le 11 mars 2013 ;

Sur le rapport de M. Alain Levionnois, conseiller référendaire ;

Vu les conclusions n° 401 du Procureur général près la Cour des comptes du 29 mai 2013 ;

Vu la lettre du 3 mai 2013 du président de la première chambre désignant M. Bruno Ory-Lavollée, conseiller maître, comme réviseur ;

Vu la lettre du 2 mai 2013 informant M. X de la date de l’audience publique du 5 juin 2013, et l’accusé de réception de cette lettre signé le 3 mai 2013 par le comptable ;

Entendus en audience publique, M. Levionnois, conseiller référendaire, en son rapport oral, M. Yves Perrin, avocat général, en ses conclusions orales et 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. Ory-Lavollée, conseiller maître, en ses observations ;

**ORDONNE :**

**À l’égard de M. X**

Affaire : « SNC KARNOVSKIS »

**Exercice 2004**

Considérant que par réquisitoire du 29 octobre 2012, le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions à la recette de Marseille 6ème arrondissement, du 16 avril 1998 au 31 décembre 2004 puis au SIE de Marseille 5ème et 6ème arrondissements, du 1er janvier 2005 au 29 juin 2006, pouvait être mise en jeu, à hauteur de 775 781 €, au titre de l’exercice 2004 ;

Considérant que la société en nom collectif « Michel Karnovskis et Pierre Giamarchi » restait redevable, au 31 décembre 2009, d’un montant global de 775 781 € de taxe sur la valeur ajoutée ;

Considérant que cette société a été déclarée en redressement judiciaire par jugement du 4 février 2004 publié le 26 février 2004, procédure convertie en liquidation judiciaire par jugement du 14 février 2005 publié le 6 mars 2005 ; que les créances de taxe sur la valeur ajoutée ont été admises au passif de la procédure ouverte à l’encontre de la société, conformément à leur déclaration ;

Considérant que les associés en nom collectif, M. Y et Mme Y née Z, qui répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales aux termes de l’article L. 221-1 du code de commerce, ont fait l’objet de redressements judiciaires par jugements du 15 mars 2004 publiés le 6 avril 2004, procédures converties en liquidations judiciaires par jugements du 14 février 2005 publiés le 6 mars 2005 ;

Considérant que les créances de 775 781 € sur la société n’ont pas été déclarées au passif des procédures collectives ouvertes à l’encontre des époux Y;

Considérant, aux termes de l’article L. 621-46 du code de commerce, dans sa rédaction antérieure à la loi du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises, que « à *défaut de déclaration dans des délais fixés par décret en Conseil d'Etat, les créanciers ne sont pas admis dans les répartitions et dividendes à moins que le juge-commissaire ne les relève de leur forclusion s'ils établissent que leur défaillance n'est pas due à leur fait* » ; que le décret modifié n° 85-1388 du 27 décembre 1985, relatif au redressement et à la liquidation judiciaires des entreprises, précise en son article 66, que le délai de déclaration est de deux mois à compter de la publication du jugement au BODACC;

Considérant que le délai précité expirait le dimanche 6 juin 2004 ; que les créances de 775 781 €, non déclarées au passif des procédures ouvertes à l’encontre des associés de la société, sont éteintes depuis le 7 juin 2004 ;

Considérant que M. X revendique **en premier lieu** le bénéfice de la prescription extinctive édictée par l’article 60 de la loi du 23 février 1963 ;

Considérant qu’aux termes de l’article 1er du décret n° 77-1017 du 1er septembre 1977, les receveurs des administrations financières doivent justifier de l’entière réalisation des droits dont la perception leur est confiée au 31 décembre de la troisième année suivant celle au cours de laquelle ils ont eu connaissance de leur exigibilité ; que l’article 4 du décret précité dispose « *qu’après* *l’expiration du délai fixé à l’article 1er, la réalisation des droits restant à recouvrer est poursuivie par les receveurs en fonctions, qui en justifient, sous leur responsabilité, au 31 décembre de chacune des années suivantes, jusqu’à leur parfait apurement par recouvrement, admission en non-valeur ou versement des deniers personnels des comptables* » ;

Considérant que la prescription court à compter du délai de production de l’état où le comptable rend compte pour la première fois de la prescription de la créance ;

Considérant qu’en l’espèce les créances en cause ont été mises en recouvrement pour l’essentiel en 2004 et en 2005, de telle sorte que leurs justifications sont apparues pour la première fois sur l’état annexé aux comptes des exercices 2007 et 2008, produits en 2008 et 2009 ; que dès lors, à la date de notification du réquisitoire au comptable, le 16 novembre 2012, la responsabilité du comptable n’était pas atteinte par la prescription quinquennale ;

Considérant toutefois qu’une partie des créances en cause, à hauteur de 154 284 €, prises en charge de 1998 à 2001, dont la déclaration au passif des procédures des associés a été omise en 2004, était atteinte par la prescription extinctive de responsabilité au 31 décembre 2010 ; que ces droits ont en outre été partiellement recouvrés à hauteur de 125 322 € par règlement du liquidateur du 8 février 2012 ; qu’ainsi, la charge initiale de 775 781 € peut être ramenée à 621 497 €, soit 775 781 € moins 154 284 € ;

Considérant qu’en **deuxième lieu**, M. X invoque une erreur d’adresse de la société inscrite sur les jugements de redressement judiciaire concernant les associés, erreur qui pourrait expliquer le fait que la recette n'aurait pas été tenue informée de l'ouverture des procédures à l'encontre des associés ; qu’ainsi privée des informations utiles concernant ces procédures, le service de la recette ne s'est ainsi pas trouvé en situation de déclarer ses créances sur la société au passif des procédures visant les associés ;

Considérant que M. X ajoute que ce n'est qu'à l'occasion de la recherche des éléments de réponse au questionnaire de la Cour des comptes que l'existence des procédures contre les associés a été révélée et que les copies des jugements visés, détenus par la direction depuis le 17 mars 2004, lui ont été transmis ;

Considérant que, en ce qui concerne l’absence de connaissance des procédures collectives ouvertes à l’encontre des associés ayant mis le service dans l’impossibilité de déclarer, la Cour des comptes a jugé dans un arrêt n° 65078 du 5 octobre 2011, recetteprincipale des douanes de Bordeaux Bassens, que *« si une organisation inefficiente du suivi des procédures collectives….. peut venir à l'appui d'une demande de remise gracieuse, elle ne saurait par elle seule suffire à exonérer le comptable de sa responsabilités »*;

Considérant qu’en outre, quand bien même le comptable n’aurait pas été averti de l’existence d’une procédure collective ouverte à l’encontre des associés, il lui appartenait, dès sa prise de connaissance du jugement de redressement judiciaire de la société, d’exercer des poursuites à leur encontre en tant qu’associés solidairement et indéfiniment tenus de la dette de la société en nom collectif à l’égard du créancier ; que ces poursuites l’auraient vraisemblablement conduit à prendre connaissance de la situation des associés avant les recherches des éléments de réponse au questionnaire de la Cour entreprises en 2011 ; qu’en l’espèce, aucune diligence n’a été effectuée en ce sens à compter de l’ouverture de la procédure collective à l’encontre de la SNC ;

Considérant que M. X invoque en **troisième lieu**, que les créances visées ne sont pas éteintes vis-à-vis des associés, dès lors que le mandataire désigné dans les procédures les concernant n'a pas satisfait à l'obligation d'avertir la recette du 6ème arrondissement, en tant que titulaire d'une sûreté à leur encontre en vertu d’une hypothèque légale inscrite en 1999 sur un immeuble leur appartenant ; qu’elle devait déclarer ses créances dans les 15 jours du jugement d'ouverture, par lettre recommandée avec avis de réception, comme le prévoit l'article 50 de la loi du 25 janvier 1985 ; que cet avertissement n'ayant jamais été effectué, les créances visées ne sont pas éteintes à ce jour et la recette du 6ème arrondissement ne peut se voir opposer la forclusion prévue à l'article L. 53 (loi du 10 juin 1994) ;

Considérant que la requête au juge commissaire « aux fins d’admission à titre définitif de la créance non déclarée » déposée, à la demande de M. X, par le chef du service comptable en poste ne porte que sur des créances hypothécaires[[1]](#footnote-2) ;

Considérant que ces arguments ne peuvent pas être pris en compte car ils concernent des créances hypothécaires, distinctes de celles sur lesquelles porte la présente charge ;

Considérant **qu’en quatrième lieu** M. X émet un doute sur le caractère distinct des procédures ouvertes à l'encontre des époux Y et de la société en raison de la mention dans les jugements du 14 février 2005, d'un jugement du 27 septembre 2004 (ne figurant pas au dossier détenu par le service) qui « a joint les instances enrôlées sous les numéros 2004L04530 et 2004L4659, par application des dispositions de l'article 367 du nouveau code de procédure civile » et « a ordonné le passage au régime prévu par les dispositions des articles L. 621-1 à L. 621-131 du code de commerce » ;

Considérant que M. X indique cependant qu’il ne lui a pas été possible, à ce jour, de déterminer avec certitude les instances visées aux numéros ci-dessus ; qu’il demeure toutefois possible, selon lui, qu'elles concernent les procédures collectives visant la société et ses associés ;

Considérant que même si les associés sont solidairement et indéfiniment tenus de la dette de la société en nom collectif à l’égard du créancier, et qu’ils font l’objet d’un redressement ou d’une liquidation judiciaire comme la société, ces procédures sont distinctes et ne sont pas poursuivies sous patrimoine commun ; que dès lors la déclaration de créance faite dans une procédure ne vaut pas déclaration au passif de l’autre[[2]](#footnote-3) ;

Considérant que le juge commissaire a prononcé l’admission des créances par ordonnances séparées pour chacune des trois procédures ;

Considérant qu’à cet égard, il est souligné que les créances d’impôt sur les sociétés ont été parallèlement régulièrement déclarées et admises au passif de chacune de ces trois procédures par la trésorerie alors en charge du recouvrement de cet impôt ;

Considérant que M. X estime en dernier lieu que le non-recouvrement des créances non déclarées n'a pas entraîné de préjudice financier pour l'État ; qu’il fait référence au certificat d’irrécouvrabilité du 23 mars 2006 délivré par le mandataire judiciaire de la société ainsi qu’au règlement de 133 435,27 € reçu le 8 février 2012 au titre des créances garanties par l'hypothèque légale ;

Considérant que le règlement de 133 435,27 € correspond à l’ordonnance datée du 3 mars 2009 d’admission de la créance de même montant déclarée et admise à titre privilégié hypothécaire échu au passif de la procédure de la société, relative à la déclaration n° 2 portant sur des créances de TVA mises en recouvrement en 1998 et 1999 (122 322 € de droits) ;

Mais considérant que cette somme, en fait, a été reçue en règlement de créances mises en recouvrement en 1998 et 1999, non concernées par la présente affaire comme indiqué *supra*;

Considérant enfin que le certificat d’irrécouvrabilité du 23 mars 2006 doit être relativisé par la réponse du liquidateur du 13 janvier 2011 sur l’état de la procédure : « actif en cours de réalisation, pas de pronostic à ce jour » ;

Considérant que la responsabilité des comptables en recette s’apprécie au regard de l’étendue des diligences des comptables, qui doivent être « adéquates, complètes et rapides » ; que le Conseil d’État 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, qu’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 qu’en ne déclarant pas les créances susmentionnées au passif de procédures ouvertes à l’encontre des époux Y, M. X ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

Considérant qu’au moment du dépôt de bilan, omettre de déclarer une créance fait bien perdre une chance, fût-elle infime, de la recouvrer ; qu’en effet, quelle que soit la situation financière du débiteur, on ne peut exclure que des faits nouveaux – appels en garantie, issue d’un contentieux par exemple – permettent *in fine* de désintéresser les créanciers, au moins en partie ; que les certificats d’irrécouvrabilité émis par les mandataires judiciaires n’ont pas une valeur certaine, comme le mentionne d’ailleurs leur rédaction ; que par conséquent, omettre de déclarer les créances au passif des procédures ouvertes à l’encontre des associés a pu diminuer les chances de les recouvrer, au moins en partie ;

Considérant qu’en l’espèce, les procédures de liquidation ouvertes à l’encontre des associés de la SNC ne sont toujours pas clôturées ; qu’en l’absence d’états de reddition des comptes, il n’est pas établi que les créances régulièrement déclarées ne seront pas recouvrées ;

Considérant en conséquence que le manquement du comptable, constitué par l’absence de déclaration de créances, a causé en 2004, un préjudice financier équivalent au montant de la somme devenue irrécouvrable, soit 621 497 € ;

Considérant 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 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 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* » ;

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 M. X en a accusé réception le 16 novembre 2012 ; que les intérêts devront donc être calculés à compter de cette date ;

**Par ces motifs,**

M. X est constitué débiteur envers l’État au titre de l’année 2004, de la somme de six cent vingt et un mille quatre cent quatre-vingt-dix-sept euros (621 497 €), augmentée des intérêts de droit à compter du 16 novembre 2012.

En application du paragraphe IX alinéa 2 de l’article 60 modifié de la loi du 23 février 1963, le comptable public dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu dans les cas mentionnés au troisième alinéa du paragraphe VI peut obtenir du ministre chargé du budget la remise gracieuse de la somme mise à sa charge ; hormis le cas de décès du comptable ou de respect par celui-ci des règles du contrôle sélectif des dépenses, aucune remise gracieuse totale ne peut être accordée au comptable.

Pour le présent débet, la somme laissée à la charge du comptable sera au moins égale au double de la somme mentionnée au deuxième alinéa du paragraphe VI, soit trois millièmes du montant du cautionnement prévu pour le poste comptable considéré.

----------

Fait et jugé en la Cour des comptes, première chambre, première section, le cinq juin deux mil treize. Présents : Mme Fradin, président de section, MM. Brun-Buisson, Lair, 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 mande et ordonne à tous les huissiers de justice, sur ce requis, de mettre ledit arrêt à exécution, aux procureurs généraux et aux procureurs de la République près des 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**

1. Pièce complémentaire produite à la Cour par M. X le 3 juillet 2013. [↑](#footnote-ref-2)
2. CA Nîmes, 12 octobre 2006, n° 04/02195, Jurisdata 2006-337517 ; CA Paris, 3 mars 2006, n° 04/18529, Jurisdata 2006-296309. [↑](#footnote-ref-3)