COUR DES COMPTES

---------

PREMIERE CHAMBRE

--------

PREMIERE SECTION

--------

*Arrêt n° 71363*

DIRECTION DEPARTEMENTALE DES FINANCES PUBLIQUES DES ALPES-MARITIMES

SERVICE DES IMPOTS DES ENTREPRISES NICE-CENTRE

Exercices 2007 et 2008

Rapport n° 2014-251-0

Audience publique du 4 juin 2014

Lecture publique du 10 décembre 2014

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DES COMPTES a rendu l’arrêt suivant :

LA COUR,

Vu les comptes produits en 2008 et 2009 par le trésorier-payeur général des Alpes-Maritimes en qualité de comptable principal de l'Etat, pour les exercices 2007 et 2008, dans lesquels sont reprises les opérations des comptables des impôts de la direction départementale des finances publiques des Alpes-Maritimes pour les mêmes exercices ;

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

Vu les balances des comptes desdits états au 31 décembre 2007 et 2008 ;

Vu les états nominatifs des droits pris en charge par ces comptables jusqu'aux 31 décembre 2004 et 2005 et restant à recouvrer au 31 décembre 2007 et 2008 ;

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 la lettre du 7 décembre 2011 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 Alpes-Maritimes, 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° 2013-77 RQ-DB du 9 décembre 2013, dont M. X, comptable, a accusé réception le 27 décembre 2013 ;

Vu la lettre du président de la première chambre de la Cour des comptes du 12 décembre 2013 désignant M. Jean-Michel Lair, conseiller maître, pour instruire les suites à donner au réquisitoire susvisé ;

Vu le cautionnement de M. X, comptable au service des impôts des entreprises de Nice-Centre, d’un montant de 168 953 euros à compter 1er janvier 2007 ;

Sur le rapport de M. Jean-Michel Lair, conseiller maître ;

Vu les conclusions n° 346 du Procureur général près la cour des comptes du 28 mai 2014 ;

Vu la lettre du 17 avril 2014 du président de la première chambre désignant M. Vincent Feller, conseiller maître, comme réviseur ;

Vu la lettre du président de la première chambre de la Cour des comptes du 17 avril 2014 désignant M. Jean-Christophe Chouvet, conseiller maître, pour présenter en audience publique le rapport n° 2014-251-0 ;

Vu les lettres du 5 mai 2014 informant Mmes A-C X et A-F X, ayants-droit du *de cujus,* de la date de l’audience publique du 4 juin 2014, et les accusés de réception de ces lettres signés les 9 mai et 12 mai 2014 par les susnommées ;

Vu les procurations établies le 12 mai 2014 par Mmes A-C X et A-F X, ayants-droit du *de cujus,* au bénéfice de Mme Y, comptable successeur du service des impôts des entreprises de Nice-Centre pour répondre au réquisitoire ;

Entendus en audience publique, M. Jean-Christophe Chouvet, conseiller maître, en la présentation orale du rapport, et M. Yves Perrin, avocat général, en ses conclusions orales, les ayants-droit de M.  X n’étant ni présentes ni représentées ;

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

**ORDONNE :**

**Exercice 2007**

**Affaire n°1 : « Sarl F Diffusion »**

Considérant que par réquisitoire du 9 décembre 2013 le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions au SIE de Nice Centre du 8 novembre 2004 au 12 mai 2008, pouvait être mise en jeu à hauteur de 35 819 euros, au titre de l’exercice 2007, pour défaut de diligences en vue de la déclaration à titre provisionnel, et de l’admission d’une créance fiscale au passif du redressement judiciaire ouvert à l’encontre de la société « F Diffusion » ;

Considérant que la société à responsabilité limitée « F Diffusion » a été déclarée en redressement judiciaire le 6 septembre 2007 par jugement publié le 4 octobre 2007 ; qu’un plan de cession a été arrêté le 19 décembre 2007 et que la liquidation judiciaire a été prononcée le 11 juin 2008 par jugement publié le 18 juin 2008 ;

Considérant que les créances fiscales déclarées au passif du redressement judiciaire le 21 septembre 2007 à titre définitif, pour 59 474 euros, puis le 7 novembre 2007 à titre provisionnel, pour 16 552 euros, et converties à titre définitif le 10 juillet 2008 à hauteur de 7 434 euros, ont été admises le 19 décembre 2008 conformément à leur déclaration ;

Considérant qu’une déclaration de créance, d’un montant de 35 819 euros, correspondant à la taxe sur la valeur ajoutée de mai 2007, adressée le 24 novembre 2008 au mandataire judiciaire, a été rejetée le 11 décembre 2008 pour dépôt hors délai ;

Considérant qu’unrapport sur créances éteintes a été établi le 21 juillet 2009 ; que, sur délivrance d’une attestation d’irrécouvrabilité du liquidateur du 15 juillet 2009, l’admission en non-valeur de ces créances a été prononcée, à concurrence de 102 727 euros, le 18 janvier 2010 ;

Considérant toutefois que la Cour, dans son appréciation de la responsabilité des comptables, n’est pas tenue par les décisions administratives d’admission en non-valeur ;

Considérant qu’aux termes de l’article L. 622-24du code de commerce, *« A partir de la publication du jugement, tous les créanciers dont la créance est née antérieurement au jugement d’ouverture […] adressent la déclaration de leurs créances au mandataire judiciaire dans des délais fixés par décret en Conseil d’Etat […] La déclaration des créances doit être faite alors même qu'elles ne sont pas établies par un titre**[…] Sous réserve des procédures judiciaires ou administratives en cours, leur établissement définitif doit, à peine de forclusion, être effectué dans le délai prévu à l'article L. 624-1 »*;

Considérant qu’aux termes de l’article L. 622-26 du code de commerce, *« A défaut de déclaration* (des créances au passif d’une procédure de sauvegarde)[[1]](#footnote-1) *dans des délais fixés par décret en Conseil d'Etat, les créanciers ne sont pas admis dans les répartitions et les 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 ou qu'elle est due à une omission volontaire du débiteur lors de l'établissement de la liste prévue au deuxième alinéa de* [*l'article L. 622-6*](http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do;jsessionid=E0BFD22CB25236A032DE471E5168BCC8.tpdjo13v_1?cidTexte=LEGITEXT000005634379&idArticle=LEGIARTI000006236625&dateTexte=&categorieLien=cid)*. Ils ne peuvent alors concourir que pour les distributions postérieures à leur demande. […] L’action en relevé de forclusion ne peut être exercée que dans le délai de six mois. Ce délai court à compter de la publication du jugement d’ouverture […]»* ; qu’aux termes de l’article R. 622-24 du même code, *« Le délai de déclaration fixé en application de l’article L. 622-26 est de deux mois à compter de la publication du jugement d’ouverture au Bulletin officiel des annonces civiles et commerciales »*;

Considérant, enfin, que le réquisitoire constate qu’en l’espèce, le délai de déclaration des créances au passif expirait le 4 décembre 2007 ; que le comptable non-déclarant était forclos à compter de cette date ; qu’en conséquence, les diligences qu’il a exercées en vue du recouvrement n’étaient pas *« rapides, complètes et adéquates »*, comme le prévoit l’arrêt du Conseil d’Etat du 27 octobre 2000, 196046, Mme Desvignes ;

Considérant que M. X est décédé le 4 janvier 2014 ; qu’il a exercé ses fonctions de comptable au SIE de Nice-Centre du 8 novembre 2004 au 12 mai 2008 ;

Considérant que la créance de TVA de mai 2007, antérieure au jugement d’ouverture de la procédure, a été déclarée le 24 novembre 2008, hors délai, au liquidateur ; que par ordonnance du tribunal de commerce, la requête du service a été rejetée au motif que le SIE aurait dû saisir le mandataire d’une demande en relevé de forclusion dans le délai de six mois à compter du 4 octobre 2007, au lieu de demander une admission complémentaire de créance ;

Considérant que Mme Y, comptable successeur dûment mandatée par les ayants-droit de M. X, a répondu à la Cour sur ce dossier, postérieurement à la clôture de l’instruction, que les intérêts du Trésor n’ont pas été lésés au motif qu’un certificat d’irrécouvrabilité a été délivré le 15 juillet 2009 par le liquidateur ;

Considérant qu’en l’espèce, la procédure collective ouverte à l’encontre de la Sarl Diffusion est toujours en cours et qu’aucun élément nouveau concernant son état d’avancement ne permet d’établir si les créances régulièrement déclarées seront ou non recouvrées ;

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’assurer en matière de recettes…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 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 notification du réquisitoire du ministère public ; que le comptable a accusé réception de cette notification le 27 décembre 2013 ; que les intérêts devront donc être calculés à compter de cette date ;

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* » selon les termes de l’arrêt du Conseil d’Etat du 27 octobre 2000 précité ;

Considérant que dans ces conditions, les diligences du comptable ne peuvent être qualifiées comme telles, ce qui constitue un manquement susceptible d’engager la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X ;

Considérant qu’aux termes de l’article 60 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’à défaut de clôture et d’état de reddition des comptes et même s’il subsiste une incertitude sur la conséquence du manquement intervenu sous la responsabilité de M. X, il est proposé à la Cour de juger que ce manquement a conduit à un préjudice financier équivalent au montant de la somme devenue irrécouvrable, soit 35 819 euros ;

Considérant qu’il y a lieu de constituer M. X débiteur de l’Etat pour cette somme sur sa gestion 2007 ;

**Par ces motifs,**

**Article 1** : M. X est constitué débiteur envers l’Etat au titre de l’année 2007, de la somme de trente-cinq mille huit cent dix-neuf euros (35 819 €), augmentée des intérêts de droit calculés à compter du 27 décembre 2013, date de réception de la notification du réquisitoire.

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 ; le débet, s’agissant d’un comptable décédé, peut faire l’objet d’une remise gracieuse totale.

**Exercices 2007 et 2008**

**Affaire n°2 : « SC JP Poirel et conseils associés »**

Considérant que par réquisitoire du 9 décembre 2013 le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions au SIE de Nice Centre du 8 novembre 2004 au 12 mai 2008, pouvait être mise en jeu à hauteur de 4 068 euros, au titre de l’exercice 2007 et à hauteur de 10 396 euros, au titre de l’exercice 2008 pour le défaut de diligence ayant conduit à la prescription des créances susmentionnées ;

Considérant que la société civile « JP Poirel[[2]](#footnote-2) et conseils associés » reste redevable d’un montant de 54 937,74 euros de taxes sur la valeur ajoutée et d’impôts sur les sociétés, mis en recouvrement de 2002 à 2005 et 2007 ;

Considérant qu’à défaut d’actes interruptifs autres qu’un avis à détenteur du 19 mars 2004, la prescription de l'action en recouvrement a affecté les créances d’un montant de 6 328 euros mis en recouvrement le 19 décembre 2002, 2 260 euros mis en recouvrement le 20 décembre 2002, 4 068 euros mis en recouvrement le 20 novembre 2003, 1 808 euros mis en recouvrement le 19 avril 2004 ;

Considérant qu’en l’espèce, le délai de déclaration des créances au passif expirait le 4 décembre 2007 ; que le comptable non-déclarant avait été forclos à compter de cette date et qu’en conséquence, ses diligences exercées en vue du recouvrement pouvaient ne pas être considérées comme *« rapides, complètes et adéquates »* conformément à l’arrêt du Conseil d’Etat du 27 octobre 2000, 196046, Mme Desvignes ;

Considérant que M. X est décédé le 4 janvier 2014 ; qu’il a exercé ses fonctions de comptable au SIE de Nice Centre du 8 novembre 2004 au 12 mai 2008 ;

Considérant qu’aucune réponse n’a été apportée pendant l’instruction en son nom au réquisitoire ;

Considérant que Mme Y, comptable successeur dûment mandatée par les ayants-droit de M. X, a répondu à la Cour sur ce dossier, postérieurement à la clôture de l’instruction, que le dernier acte interruptif de prescription à l’égard de la société civile est bien l’avis à tiers détenteur du 19 mars 2004 émis à la Caisse fédérale du Crédit mutuel ; qu’elle ajoute que M. A, avocat, décédé le 30 juin 2013, avait exercé son activité au sein même de la société civile mais aussi à titre individuel, contrairement aux dispositions de l’article 473 du décret n° 92-680 du 20 juillet 1992 ; qu’elle prétend que cette situation totalement anormale et la confusion entretenue n’ont pu qu’entraver l’action du comptable ;

Considérant que ces créances ont été notifiées par avis de mise en recouvrement les 19 et 20 décembre 2002, respectivement de 6 328 et 2 260 euros, et les 20 novembre 2003 et 19 avril 2004, pour 4 068 et 1 808 euros ; qu’il est observé qu’aucune poursuite n’a été exercée durant quatre ans à l’encontre de la « SC JP Poirel et Conseils associés » exerçant l’activité d’avocat ; que la prescription quadriennale de l’action en recouvrement leur est acquise en application de l’article L. 274 du livre des procédures fiscales ;

Considérant qu’en effet, les deux premières créances sont prescrites le 20 mars 2008 à défaut d’acte interruptif de prescription dans le délai de quatre ans depuis l’avis à tiers détenteur du 19 mars 2004 ; que les troisième et quatrième créances sont prescrites respectivement les 20 novembre 2007 et 19 avril 2008, dans le délai de quatre ans à compter de la date de notification des avis de mise en recouvrement des 20 novembre 2003 et 19 avril 2004 ;

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* » selon les termes de l’arrêt du Conseil d’Etat du 27 octobre 2000 précité ;

Considérant qu’elle ne peut par définition s’apprécier en fonction de faits postérieurs à la gestion des comptables, mais bien au moment où ces derniers doivent exercer des diligences nécessaires au recouvrement des créances ou, à tout le moins, susceptibles de ne pas en compromettre le recouvrement ;

Considérant que l’absence de recouvrement des recettes, sauf dans le cas d’une insolvabilité avérée du débiteur antérieure à la prise en charge, par le comptable, des créances qu’il doit recouvrer, entraîne dans tous les cas un préjudice financier ;

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’assurer en matière de recettes…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 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 qu’au cas d’espèce, l’absence d’action en recouvrement sur les créances de l’Etat constitue un manquement qui a conduit à un préjudice financier équivalent au montant de la somme devenue irrécouvrable, soit 4 068 euros sur l’exercice 2007 et 10 396 euros sur l’exercice 2008 ;

Considérant qu’il y a donc lieu de constituer M. X débiteur envers l’Etat pour ces sommes sur ses gestions 2007 et 2008 ;

Considérant que le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité est la notification du réquisitoire du ministère public ; que le comptable a accusé réception de cette notification le 27 décembre 2013 ; que les intérêts devront donc être calculés à compter de cette date ;

**Par ces motifs,**

**Article 2** : M. X est constitué débiteur envers l’Etat des sommes de quatre mille soixante-huit euros (4 068 €) au titre de l’année 2007 et dix mille trois cent quatre-vingt-seize euros (10 396 €) au titre de l’année 2008, augmentées des intérêts de droit à compter du 27 décembre 2013.

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 ; le débet, s’agissant d’un comptable décédé, peut faire l’objet d’une remise gracieuse totale.

-------

Fait et jugé en la Cour des comptes, première chambre, première section, le quatre juin deux mil quatorze. Présents : Mme Fradin, président de section, MM. Brun-Buisson et Feller, conseillers maîtres.

Signé : Fradin, président de section, et Le Baron, 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 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 Férez**

1. .  En application du premier alinéa de l’article L631-14 du code de commerce : « les articles (…) L 622-13 à L 622-33 sont applicables à la procédure de redressement judiciaire ». [↑](#footnote-ref-1)
2. .  Me Z, associé, possède 5 % des parts. Me A, associé, possède 95 % des parts. Cette société a été déclarée en liquidation judiciaire le 20 octobre 2010 par jugement du tribunal de grande instance de Digne. [↑](#footnote-ref-2)