COUR DES COMPTES

PREMIERE CHAMBRE

------

PREMIERE SECTION

------

*Arrêt n° 67810*

DIRECTION DEPARTEMENTALE DES FINANCES PUBLIQUES DE L’INDRE

SERVICE DES IMPÔTS DES ENTREPRISES-SERVICE DES IMPÔTS DES PARTICULIERS DU BLANC

Exercices 2006 et 2007

Rapport n° 2013-331-0

Audience publique du 5 juin 2013

Lecture publique du 18 septembre 2013

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DES COMPTES a rendu l’arrêt suivant :

LA COUR,

Vu les comptes produits en 2007 et 2008 par le trésorier-payeur général de l’Indre en qualité de comptable principal de l'Etat, pour les exercices 2006 et 2007, dans lesquels sont reprises les opérations des comptables des impôts de la direction des services fiscaux de l’Indre 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 de chacune des années 2006 et 2007 ;

Vu les états nominatifs des droits pris en charge par ces comptables jusqu'aux 31 décembre 2003 et 2004 et restant à recouvrer aux 31 décembre 2006 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 le décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du paragraphe VI de l’article 60 de la loi de finances de 1963 susvisée ;

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 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 17 janvier 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 de l’Indre 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° 2013-2 RQ-DB du 30 janvier 2013, dont M. X, comptable, a accusé réception le 18 février 2013 ;

Vu la lettre du président de la première chambre de la Cour des comptes du 1er février 2013 désignant M. Jean-Michel Champomier, conseiller référendaire, pour instruire les suites à donner au réquisitoire susvisé ;

Vu le cautionnement de M. X, comptable du service des impôts des entreprises du Blanc, d’un montant de 151 107 euros à compter du 1er janvier 2007 ;

Vu les éléments de réponse produits par le comptable le 7 mars 2013 ;

Sur le rapport de M. Champomier ;

Vu les conclusions n° 393 du procureur général près la cour des comptes du 27 mai 2013 ;

Vu la lettre du 19 avril 2013 du président de la première chambre désignant M. Jean-Michel Lair, 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 ;

Vu la lettre du 13 mai 2013 de M. X, confirmant qu’il serait absent à l’audience publique ;

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

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

**ORDONNE**

**A l’égard de M. X**

**Affaire : « Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée Brenne Transport »**

**Exercice 2006**

Considérant que par réquisitoire du 30 janvier 2013, le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions au service des impôts des entreprises du Blanc du 1er octobre 2003 au 3 février 2008, pouvait être mise en jeu au titre de l’exercice 2006 pour défaut de conversion à titre définitif d’une créance provisionnelle de taxe sur la valeur ajoutée, de 1 109 euros, au passif de la procédure collective de l’entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée « Brenne Transport » ;

Attendu en effet que cette entreprise a été déclarée en redressement judiciaire le 9 février 2005 par jugement publié le 3 avril 2005 ; qu’un plan de continuation a été arrêté le 29 juin 2005 ; que la cessation d’activité et la vente du fonds ont été publiées au Bulletin officiel d’annonces civiles et commerciales (BODACC) le 2 novembre 2007 ;

Attendu qu’une déclaration de créances rectificative a été établie le 11 mai 2005, à titre définitif pour 3 307 euros et à titre provisionnel pour 3 042 euros ; que cette dernière créance a été mise en recouvrement à hauteur de 1 042 euros le 24 mai 2005, montant ramené à 957 euros suite au versement de 85 euros le 13 décembre 2007, puis mise en recouvrement le 3 juin 2005 pour 67 euros et le 8 juillet 2005 pour 85 euros, soit un montant global de 1 109 euros ;

Attendu que cette créance n’a pas été convertie à titre définitif dans le délai de conversion de douze mois à compter de la publication de jugement d’ouverture au BODACC comme le prévoit l’article L. 621-103 du code de commerce alors applicable ; qu’à défaut de conversion dans ce délai qui expirait le 3 juin 2006, la forclusion est survenue le 4 juin 2006 ;

Considérant que M. Y, comptable successeur, a formulé le 25 juin 2008 sur ce dossier les réserves suivantes : « *la transformation des créances conditionnelles en créances définitives n’ayant pas été, en l’absence de toute force majeure, signifiée au mandataire judiciaire, les intérêts de l’Etat ont été lésés pour 1 109 euros »* ;

Attendu que l’admission en non-valeur des créances de 1 109 euros a été prononcée le 1er décembre 2009 ; 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 ;

Attendu que dans sa réponse à la Cour le 5 mars 2013, M. X fait valoir qu’une déclaration de créances de 3 042,00 euros en droits, à titre provisionnel, a été adressée le 11 mai 2005 à Me Bro-Rodde, mandataire judiciaire ; que ces créances se rapportant à la taxe sur la valeur ajoutée des mois de mars, avril et mai 2005 ont été mises en recouvrement par avis notifiés les 24 mai 2005 pour 1 042 euros, le 6 juin 2005 pour 67 euros, et le 8 juillet pour 85 euros ;

Attendu qu’en réponse à une demande du service le mandataire judiciaire a confirmé le 27 mars 2008 qu’il n’avait pas reçu de lettre de conversion de créances ; que le comptable assure néanmoins que la déclaration de créances a bien été suivie par le service ;

Considérant que les créances provisionnelles de 3 042 euros, déclarées régulièrement à titre provisionnel et mises en recouvrement à hauteur de 1 194 euros, ramenés à 1 109 euros, n’ont pas été converties à titre définitif au passif dans le délai prévu par l’article L. 621-103 du code de commerce alors applicable ; qu’en l’espèce, le délai de conversion fixé par le tribunal de commerce de Châteauroux était de douze mois à compter de la publication du jugement d’ouverture au BODACC, expirant ainsi le 3 juin 2006 ; que la forclusion est survenue à cette date ; que le comptable a simplement informé le mandataire que les créances en cause avaient été mises en recouvrement ;

Considérant que l’état des créances a été déposé et publié au BODACC du 1erfévrier 2006 ; que les réclamations étaient recevables dans le délai de quinze jours à compter de la date de cette publication ; que le comptable pouvait s’assurer que ses créances y figuraient à titre définitif ; que par ailleurs, la cessation d’activité et la vente du fonds de commerce à la société J. Patry ont été publiées au BODACC du 2 novembre 2007 ; que le mandataire a fait un versement de 3 222,40 euros le 13 décembre 2007, qui a soldé en totalité la créance déclarée à titre définitif ; qu’enfin les réserves formulées le 25 juin 2008, par M. Y, comptable successeur indiquent «  *que les intérêts de l’Etat ont été lésés pour un montant de  
1 109,00 euros » ;*

Considérant que la responsabilité des comptables du fait du recouvrement des recettes s’apprécie au regard de l’étendue de leurs diligences » ; que le Conseil d’Etat, le 27 octobre 2000, a jugé *« …  qu'en recherchant, au vu de son compte et des pièces qui y sont relatives, si Mme Z avait exercé des "diligences adéquates, complètes et rapides" pour le recouvrement des sommes dues …, la Cour des comptes a fait une exacte application des pouvoirs qui lui sont conférés par la loi*» ;

Considérant qu’en l’espèce, en s’abstenant de convertir les créances provisionnelles à titre définitif, M. X, en fonctions du 1er octobre 2003 au 3 février 2008, ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

Considérant que l’absence de déclaration de créances à titre définitif au passif constitue un manquement du comptable ;

Considérant que la cessation d’activité de la société, le 1er septembre 2007, a été publiée au BODACC du 2 novembre 2007 ; que la société a été radiée au tribunal de commerce par jugement publié au BODACC le 29 décembre 2010 ;

Considérant que le manquement du comptable n’a pas engendré un préjudice financier pour l’Etat, comme l’a établi l’état de reddition 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) ; lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au (paragraphe I) n’a pas causé de préjudice financier (…) », le juge des comptes « peut obliger le comptable à s’acquitter d’une somme arrêtée, pour chaque exercice, en tenant compte des circonstances de l’espèce »* *(paragraphe VI, alinéa 2)* ;

Attendu qu’aux termes du décret n° 2012-1386 du 10 décembre 2012 portant application du deuxième alinéa du VI de l’article 60 modifié susvisé *« La somme maximale pouvant être mise à la charge du comptable, conformément aux dispositions du deuxième alinéa du VI de l’article 60 de la loi du 23 février 1963, susvisée, est fixée à un millième et demi du montant du cautionnement prévu pour le poste comptable considéré » ;*

Considérant que le montant du cautionnement du comptable s’élève à   
151 107 euros, pour l’exercice concerné ; que le montant maximum de la somme non rémissible s’établit à 226,66 euros ; qu’il sera fait une juste appréciation des circonstances de l’espèce en arrêtant la somme non rémissible à 100 euros, à la charge de M. X, au titre de l’exercice 2006.

**Par ces motifs,**

La somme de 100 euros est mise à la charge de M. X, au titre de l’exercice 2006, en application du paragraphe VI, alinéa 2, de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifiée.

**Affaire « Société à responsabilité limitée Retaud construction »**

**Exercice 2007**

Considérant que par réquisitoire du 30 janvier 2013, le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions du 1er octobre 2003 au 3 février 2008, pouvait être engagée à hauteur de 38 317,00 euros, au titre de l’exercice 2007, pour défaut de diligences adéquates et complètes en vue du recouvrement d’une créance de TVA ;

Attendu en effet que la société à responsabilité limitée "Retaud construction» était redevable, au service des impôts des entreprises du Blanc, d’un montant total de 55 955 euros résultant d’un contrôle fiscal et mis en recouvrement par avis notifié le 5 septembre 2007, à hauteur de 53 774 euros, ensuite ramenés à 38 317 euros, au titre de la taxe sur la valeur ajoutée et de 2 181 euros au titre de l’impôt sur les sociétés, lesquels ont été réglés ;

Attendu que cette société a été déclarée en redressement judiciaire le 30 janvier 2008 par jugement publié le 28 février 2008, procédure convertie en liquidation judiciaire le 29 octobre 2008 ; que le mandataire judiciaire a confirmé par courrier le 14 mai 2009 l’enregistrement des créances fiscales déclarées au passif le 21 avril 2008 mais a précisé qu’elles ne seraient pas vérifiées en raison de l’insuffisance d’actif ;

Attendu que M. A, gérant de la société, s’est porté caution personnelle et solidaire de la créance de taxe sur la valeur ajoutée de 53 774 euros le 9 novembre 2007 ; qu’une hypothèque légale du Trésor a été inscrite le 12 novembre 2007 sur les biens immobiliers de la caution ; qu’aucune procédure de saisie immobilière des biens hypothéqués au profit du Trésor n’a pu être engagée en raison d’irrégularités de l’acte de cautionnement n° 3751 et du défaut d’établissement de l’annexe 1 dudit acte ;

Considérant qu’il appartenait au comptable de faire la preuve de diligences « *adéquates, complètes et rapides* » pour recouvrer les créances qu’il a prises en charge ; qu’en l’espèce, l’acceptation le 9 novembre 2007 par le comptable d’un cautionnement du gérant qui n’était pas conforme aux dispositions des articles L 341-2 et L 341-3 du code de la consommation, a gravement compromis les chances de recouvrement de la somme de 38 317 euros restant à payer au titre de la créance de taxe sur la valeur ajoutée ;

Considérant que l’admission en non-valeur de la totalité des créances détenues sur la redevable a été prononcée le 18 juillet 2011 ; 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 ;

Attendu que dans sa réponse à la Cour le 5 mars 2013, M. X assure que toutes les diligences possibles ont été mises en œuvre aux fins de recouvrement de la créance avant son départ en retraite le 4 février 2008 ; qu’outre l’acte de cautionnement signé le 9 novembre 2007 par M. A, gérant de la société, une hypothèque a été prise sur ses biens le 12 novembre 2007 ; que conformément aux directives de la direction ce dossier a été transféré au pôle de recouvrement forcé de Châteauroux le 31 janvier 2008 ;

Attendu qu’en second lieu, il souligne que l’entreprise ne pouvait faire face au passif exigible avec l’actif dont elle disposait ; que cette constatation a été confirmée le 7 mai 2009 par le mandataire judiciaire ; que, la débitrice n’ayant pas les moyens de payer sa dette, le Trésor n’aurait subi aucun préjudice ;

Considérant que M. A s’est porté caution personnelle et solidaire le 9 novembre 2007 pour la créance de taxe sur la valeur ajoutée de 53 774 euros, notifiée par avis de mise en recouvrement le 5 septembre 2007 ; que ledit acte de cautionnement comporte la mention « *sera renouvelable par tacite* *reconduction »* alors que ces mentions sont proscrites par la loi n° 2003-721 du 1er août 2003 sur la réforme du cautionnement ; qu’en effet, les articles L. 341-2 et L. 341-3 du code de la consommation prévoient expressément que « *toute personne physique qui s’engage par acte sous seing privé en qualité de caution envers un créancier professionnel doit, à peine de nullité de son engagement, faire précéder sa signature de la mention manuscrite indiquant la durée et le montant de son engagement, ainsi que la renonciation au bénéfice de discussion ;* que ces éléments doivent être consignés sur l’annexe 1 de l’acte de cautionnement, ce qui n’a pas été fait ; que les termes de cette loi ont pourtant été repris par l’administration dans le Bulletin juridique du recouvrement (BJR)   
n° 32 du 1er trimestre 2004 ;

Considérant que M. B a adressé un courriel le 28 juillet 2008 à M. C, comptable du pôle de recouvrement forcé de l’Indre, mentionnant qu’outre les irrégularités déjà relevées et mentionnées dans la fiche de réserves, l’analyse de l’acte de cautionnement appelle les observations suivantes : « (…) *le double de l’engagement n° 3750 n’a pas été communiqué à la caution ainsi que le règlement de cautionnement n° 3751, or, c’est la connaissance de ce règlement qui valide en quelque sorte le consentement » ;* que la documentation administrative 12 C 53 rappelle que *« (…) la signature apposée par le comptable sur l’acte n’a quant à elle pour objet que de matérialiser son acceptation de l’offre de cautionnement qui lui est présentée ; qu’en aucun cas, elle ne saurait être considérée comme valant prorogation du terme de la créance du Trésor, au profit du redevable (…). Comme dans le plan de règlement, ce n’est qu’à la réception du document signé par le comptable que le redevable peut savoir que sa proposition est acceptée »*;

Considérant que pour les raisons évoquées ci-dessus, la caution n’a pu être poursuivie, l’acte de cautionnement étant entaché d’irrégularités ;

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, le 27 octobre 2000, a jugé *« qu'en recherchant, au vu de son compte et des pièces qui y sont relatives, si Mme Z avait exercé des "diligences adéquates, complètes et rapides" pour le recouvrement des sommes dues…, la Cour des comptes a fait une exacte application des pouvoirs qui lui sont conférés par la loi et n'a pas, contrairement à ce qui est soutenu, empiété sur ceux dévolus au ministre de l'économie et des finances par le paragraphe IX de l'article 60 de la loi du 23 février 1963*» ;

Considérant que M. X, en fonctions du 1er octobre 2003 au 3 février 2008, ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

Considérant qu’au cas d’espèce l’acceptation d’une caution irrégulière constitue un manquement du comptable ; que ce manquement a causé, en 2007 un préjudice financier pour l’Etat équivalent au montant de la somme devenue irrécouvrable, soit 38 317 euros ;

Attendu 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). 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 (paragraphe VI-al. 3) »* ;

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 mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics » ;*

Attendu que le premier acte de mise en jeu de la responsabilité est la réception par  
M. X de la notification du réquisitoire du ministère public ; que le comptable a accusé réception de cette notification le 18 février 2013 ; que les intérêts devront donc être calculés à compter de cette date ;

**Par ces motifs,**

M. X est constitué débiteur envers l’Etat, au titre de l’année 2007, de la somme de trente-huit mille trois cent dix-sept euros (38 317 euros), augmentée des intérêts de droit à compter du 18 février 2013.

-------

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 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 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 FEREZ**