COUR DES COMPTES

------

PREMIERE CHAMBRE

------

PREMIERE SECTION

------

*Arrêt n° 70042*

DIRECTION DEPARTEMENTALE

DES FINANCES PUBLIQUES

DE VAUCLUSE

SERVICE DES IMPÔTS DES ENTREPRISES D’AVIGNON-EST

Exercices 2007 et 2008

Rapport n° 2013-775-0

Audience publique du 21 janvier 2014

Lecture publique du 4 juin 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 de Vaucluse en qualité de comptable principal de l'État, pour les exercices 2007 et 2008, dans lesquels sont reprises les opérations des comptables des impôts de la direction des services fiscaux de Vaucluse 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 2007 et 2008 ;

Vu les états nominatifs des droits pris en charge par ces comptables jusqu’au 31 décembre 2004 et 31 décembre 2005 et restant à recouvrer aux 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 sur 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 14 mai 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 Vaucluse le contrôle des comptes pour les exercices 2004 à 2010 ;

Vu le réquisitoire à fin d’instruction de charges du Procureur général près la Cour des comptes n° 2013-39 RQ-DB du 18 juin 2013, communiqué à M. X, comptable, par courrier recommandé avec accusé de réception du directeur départemental des finances publiques de Vaucluse, dont il a été avisé le 15 juillet 2013 ;

Vu la lettre du président de la première chambre de la Cour des comptes du 27 septembre 2013 désignant M. Jean-Michel Lair, conseiller maître, pour instruire les suites à donner au réquisitoire susvisé ;

Vu le cautionnement de M. X, comptable du service des impôts des entreprises d’Avignon-Est, d’un montant de 234 491 € à compter du 1er janvier 2007 et jusqu’en 2008 ;

Vu les éléments de réponse produits par courrier par le comptable le 4 octobre 2013 ;

Sur le rapport de M. Lair, conseiller maître ;

Vu les conclusions n° 887 du Procureur général près la Cour des comptes du 17 décembre 2013 ;

Vu la lettre du 15 janvier 2014 du président de la première chambre désignant M. Vincent Feller, conseiller maître, comme réviseur ;

Vu la lettre du 18 décembre 2013 informant M. X de la date de l’audience publique du 21 janvier 2014, et l’accusé de réception de cette lettre signé le 19 décembre 2013 par le comptable ;

Entendus en audience publique, M. Lair, en son rapport oral, et M. Yves Perrin, avocat général, en ses conclusions orales, M. X étant présent et ayant eu la parole en dernier ;

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

**A l’égard de M. X**

**Affaire : « Sarl Avignon Bois Industrie »**

**Exercice 2007**

Considérant que par réquisitoire du 18 juin 2013, le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions au service des impôts des entreprises d’Avignon-Est du 26 juin 2004 au 28 août 2008, pouvait être mise en jeu au titre de l’exercice 2007 pour défaut de déclaration d’une créance d’impôt sur les sociétés de 3 750 €, au passif de la procédure collective de la société anonyme à responsabilité limitée « Avignon Bois Industrie » ;

Considérant que ladite société, redevable de 149 765,83 € au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, a été déclarée en liquidation judiciaire le 11 octobre 2006 par jugement publié le 15 novembre 2006 ; que ces créances fiscales déclarées le 21 décembre 2006 à titre définitif ont été admises au passif de la procédure le 22 novembre 2007, conformément à leurs montants déclarés ;

Considérant cependant que l’imposition forfaitaire sur les sociétés (IFA) de 2006, mise en recouvrement pour 3 750 €, n’a pas été déclarée à titre provisionnel au passif de la liquidation judiciaire ; qu’une décision de décharge de droits de 3 750 € a été en conséquence prise le 29 octobre 2012 ;

Considérant qu’aux termes de l’article L. 622-24 du code de commerce, il est énoncé qu’«*à 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’État. […]  
la déclaration des créances doit être faite alors même qu'elles ne sont pas établies par un titre. […] Les créances du Trésor public […] qui n'ont pas fait l'objet d'un titre exécutoire au moment de leur déclaration sont admises à titre provisionnel pour leur montant déclaré. En tout état de cause, les déclarations du Trésor […] sont toujours faites sous réserve des impôts et autres créances non établis à la date de la déclaration*»*;*

Considérant qu’au cas d’espèce, le délai de déclaration de la créance au passif expirait le 15 janvier 2007, la créance devenant forclose à compter de cette date ; qu’en conséquence, les diligences exercées par le comptable en vue du recouvrement ne peuvent pas être considérées comme « *adéquates, complètes et rapides* » (Cf. Conseil d’État, Assemblée, 27 octobre 2000,196046, Mme Desvignes) ;

Considérant que dans sa réponse à la Cour du 4 octobre 2013, M. X confirme que« *lors de l’ouverture de la liquidation judiciaire du 11 octobre 2006, l’IFA n’avait donné lieu à aucune prise en charge, et que cet impôt n’ayant pas été provisionné par le service d’assiette, en l’occurrence l’IFU, à l’époque indépendante du SIE, le service du recouvrement n’avait pas déclaré cette créance à titre provisionnel* »*;*

Considérant cependant que dès lors que le comptable a connaissance d’un jugement d’ouverture d’une procédure collective, il doit en aviser les services d’assiette et de contrôle, même si le redevable n’est pas connu comme reliquataire ; que les services d’assiette et de contrôle sont invités, à l’aide de l’avis de déclaration de créances édité par l’application MIRIAM, à fournir au poste comptable une évaluation à titre provisionnel des taxes non échues, mais antérieures au jugement ;

Considérant qu’au cas présent, le jugement de liquidation judiciaire est intervenu le 11 octobre 2006 et est paru au bulletin officiel des annonces civiles et commerciales le 15 novembre 2006 ; que la créance de TVA a été régulièrement déclarée au passif le 21 décembre 2006 pour un montant de 149 765,83 euros et que la créance d’IFA aurait donc dû être déclarée à cette même date à titre provisionnel ;

Considérant d’autre part qu’aucun élément n’a été apporté en réponse au premier questionnaire d’instruction visant à obtenir toute information permettant d’établir la preuve matérielle d’un échange entre le comptable et le service d’assiette, même si leurs services respectifs étaient distincts géographiquement à l’époque ;

Considérant enfin que le comptable alors en poste évoque la production d’un certificat d’irrécouvrabilité d’un montant de 149 765,83 €, adressé en 2006 par le mandataire judiciaire, laissant présupposer que les intérêts du Trésor n’ont pas été lésés ;

Considérant d’autre part que M. X a fait savoir à la Cour lors de l’audience publique que l’omission de déclaration d’une créance provisionnelle portant sur l’IFA, d’un montant de 3 750 € n’avait eu finalement que très peu de conséquences au regard de la créance totale de 149 765,83 € régulièrement produite ;

Considérant toutefois que, lors du dépôt de bilan d’une société, comme dans le cas présent qui concerne des créances nées antérieurement au jugement d’ouverture, l’omission de la déclaration d’une créance auprès du mandataire judiciaire, qu’elle soit faite à titre définitif ou à titre provisionnel, obère toute possibilité légale de la recouvrer ;

Considérant que l’appréciation de l’existence ou de l’absence de préjudice financier en se fondant sur l’insolvabilité éventuelle du débiteur suppose de distinguer les différentes étapes de la procédure collective durant lesquelles il est possible de dresser un état des lieux de la situation patrimoniale du débiteur ;

Considérant que seule en principe la reddition des comptes consécutive au jugement de clôture pour insuffisance d’actif permet de vérifier exactement dans quelle mesure le Trésor aurait pu être désintéressé ; que cette appréciation peut également être portée dès lors que le comptable est capable de fournir des informations chiffrées, officielles, attestant de l’impécuniosité totale, ou non, du débiteur ;

Considérant que dans l’attente de ces documents, les mandataires judiciaires produisent des certificats d’irrécouvrabilité indiquant, comme au cas d’espèce, l’absence d’actif à réaliser ; que ces certificats ne possèdent cependant qu’une valeur indicative dans l’attente officielle de la clôture de la procédure collective et que des poursuites menées par le comptable sont ainsi susceptibles d’être entreprises à nouveau ;

Considérant que M. X, en fonctions du 26 juin 2004 au 28 août 2008, ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

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). 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)* » ;

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

Considérant que le premier acte de mise en jeu de la responsabilité est la notification du réquisitoire du ministère public à M. X ; que le comptable a été avisé de cette notification le 15 juillet 2013 ; que les intérêts devront donc être calculés à compter de cette date ;

Par ces motifs,

ORDONNE :

M. X est constitué débiteur envers l’État, au titre de l’année 2007, de la somme de trois mille sept cent cinquante euros (3 750 €) augmentée des intérêts de droit à compter du 15 juillet 2013.

**Affaire « Groupe LOGIMO France »**

**Exercice 2008**

Considérant que par réquisitoire du 18 juin 2013, le Procureur général a estimé que la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X, comptable en fonctions du 26 juin 2004 au 28 août 2008, pouvait être engagée à hauteur de 88 103 euros, au titre de l’exercice 2008, pour défaut de diligences rapides, adéquates et complètes en vue du recouvrement d’une créance de TVA alors que le dirigeant de société avait été condamné à payer solidairement une partie des impôts fraudés ;

Considérant que la société anonyme « Coopérative Groupe LOGIMO France » a été déclarée en redressement judiciaire le 19 décembre 2001 par jugement publié le 17 janvier 2002, procédure convertie en liquidation judiciaire le 27 mars 2002 par jugement publié le 15 mai 2002 puis clôturée pour insuffisance d’actif le 2 juillet 2008 ;

Considérant par ailleurs qu’un jugement du 9 juin 2004, rendu par le tribunal de grande instance d’Avignon, a condamné M. Y, dirigeant de la société, au paiement solidaire des impôts fraudés de la société, sur la période de novembre 2000 à mai 2001, pour un montant de 88 103 € en droits, sur une créance totale restant à recouvrer de 130 763,81 € ;

Considérant que des recherches n’ont été diligentées qu’en décembre 2009, révélant la disparition du débiteur solidaire ; que dans ce contexte, l’admission en non-valeur des créances fiscales a été prononcée le 4 janvier 2010 pour un montant de 130 763,81 € ; que cependant, le jugement correctionnel a eu pour effet de désigner au Trésor un débiteur supplémentaire, en la personne du dirigeant de la société, qu’il convenait de poursuivre, la prescription applicable à son profit étant donc celle du recouvrement des créances fiscales telle que prévue par l'article L 274 du livre des procédures fiscales ;

Considérant que le comptable ne conteste pas la nature du manquement relevé par le Procureur général dans son réquisitoire, constitué par l’absence de diligence propre à empêcher la prescription de la créance due à titre solidaire par le dirigeant de la société ;

Considérant que le comptable souligne à la Cour que si la procédure avait été respectée, la créance mise à la charge de M. Y n’aurait cependant pas pu être recouvrée car sur la période considérée (2005 à 2008), M. Y ne déposait aucune déclaration de revenus et n’était propriétaire d’aucun bien immobilier (recherches SPI et ADONIS négatives) ; que par la suite M. Y avait été associé de plusieurs sociétés qui avaient été mises en liquidation ou dont il avait cédé ses droits sociaux pour des sommes très peu élevées ;

Considérant également qu’une recherche FICOBA a révélé que le redevable était titulaire d’un compte courant ouvert le 20 juillet à Bar-le-Duc à la banque populaire Lorraine Champagne mais que le comptable en avait déduit que M. Y ayant exercé ses activités dans le Vaucluse, ce compte ne fonctionnait plus, ou à tout le moins qu’un avis à tiers détenteur aurait été peu productif voire négatif ;

Considérant cependant que l’ensemble de ces recherches menées dans les applications métier de la DGFIP (SPI, FICOBA et ADONIS) ont été réalisées tardivement, entre le mois de septembre et le mois de décembre 2009, soit plus de cinq ans après la condamnation du redevable pour fraude fiscale ; que ces recherches avaient alors conclu à la disparition du débiteur solidaire ;

Considérant que la créance a été admise en non-valeur le 4 janvier 2010 pour un montant de 130 763,81 € ; que toutefois, si l’admission en non-valeur apure en écritures les créances prises en charge, elle est soumise au contrôle du juge des comptes, juge de la responsabilité des comptables. Elle n’a pas d’effet rétroactif et ne peut exonérer le comptable de sa responsabilité à raison de l’absence ou de l’insuffisance des diligences auxquelles il était antérieurement tenu ;

Considérant que, si il est désormais avéré, au vu de ses revenus d’activité et de son patrimoine, que M. Y était insolvable depuis longtemps, il n’en demeure pas moins que des poursuites auraient pu être exercées à l’encontre du dirigeant dès le lendemain du jugement correctionnel du 9 juin 2004 le condamnant pour fraude fiscale ; que au cas présent, la prescription quadriennale de l'action en recouvrement de la créance est acquise depuis le 9 juin 2008 à minuit, soit quatre ans après le jugement correctionnel condamnant le dirigeant au paiement solidaire des dettes fiscales de la société. (Art L.274 du livre des procédures fiscales) ;

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 rapides, complètes et adéquates ; 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 les diligences nécessaires au recouvrement des créances ou, à tout le moins, susceptibles de ne pas en compromettre le recouvrement ;

Considérant que M. X a fait savoir lors de l’audience publique à la Cour qu’il ne ferait part d’aucune observation particulière si ce n’est de rappeler la modestie actuelle de la situation financière du redevable ;

Considérant que M. X, en fonctions du 26 juin 2004 au 28 août 2008, ne s’est pas acquitté de ses obligations ;

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’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). 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 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 cautionnement prévu pour le poste comptable considéré » ;

Considérant que le montant du cautionnement du comptable s’élève, pour l’exercice considéré, à 234 491 € ; qu’au cas d’espèce, le montant maximum de la somme non rémissible s’établit à 351,73 € ; qu’il sera fait une juste appréciation des circonstances de l’espèce en arrêtant son montant à 250 €, à la charge de M. X, au titre de l’exercice 2008 ;

Par ces motifs,

ORDONNE :

Il y a lieu, pour le présent manquement, d’obliger le comptable M. X à s’acquitter d’une somme, non rémissible, arrêtée, eu égard aux circonstances de l’espèce, à deux cent cinquante euros (250 €) au titre de l’exercice 2008. Cette somme ne peut faire l’objet d’une remise gracieuse en application du paragraphe IX de l’article 60 précité.

----------

Fait et jugé en la Cour des comptes, première chambre, première section,   
le vingt-et-un janvier deux mille quatorze, présents : Mme Fradin, président de section, MM. Ory-Lavollée, Feller et Chouvet, 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 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, la greffière principale,**

**Chef du greffe de la Cour des comptes**

**Florence BIOT**