

19 novembre 2018  
Cour d'appel de Paris  
RG n° 17/06488

Pôle 5 - Chambre 10

**Texte de la décision**

**Entête**

Copies exécutoires RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

délivrées aux parties le :AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

COUR D'APPEL DE PARIS

Pôle 5 - Chambre 10

ARRÊT DU 19 NOVEMBRE 2018

(n° , 8 pages)

Numéro d'inscription au répertoire général : N° RG 17/06488 - N° Portalis 35L7-V-B7B-B257Q

Décision déferée à la Cour : Jugement du 23 Mars 2017 -Tribunal de Grande Instance de PARIS 01 - RG n° 16/00178

APPELANT

Monsieur [E] [M]

Demeurant [Adresse 2]

[Adresse 2]

Représenté par Me Matthieu BOCCON GIBOD de la SELARL LEXAVOUE PARIS-VERSAILLES, avocat au barreau de PARIS, toque : C2477

Représenté par Me Richard FOISSAC de la SELAFA CMS FRANCIS LEFEBVRE AVOCATS, avocat au barreau de HAUTS-DE-SEINE

INTIME

LE RESPONSABLE DU POLE DE RECOUVREMENT SPECIALISÉ PARISIEN 2

Ayant ses bureaux [Adresse 1]

[Adresse 1]

Représenté par Me Véronique JOBIN de l'AARPI JOBIN - GRANGIE - Avocats Associés, avocat au barreau de PARIS, toque : R195

COMPOSITION DE LA COUR :

L'affaire a été débattue le 01 Octobre 2018, en audience publique, devant la Cour composée de :

Monsieur Edouard LOOS, Président

Madame Sylvie CASTERMANS, Conseillère

Madame Christine SIMON-ROSSENTHAL, Conseillère

qui en ont délibéré,

Un rapport a été présenté à l'audience par Madame Christine SIMON-ROSSENTHAL dans les conditions prévues par l'article 785 du code de procédure civile.

Greffière, lors des débats : Mme Cyrielle BURBAN

ARRET :

- contradictoire

- par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile.

- signé par M. Edouard LOOS, président et par Mme Cyrielle BURBAN, greffière à qui la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

## Exposé du litige

### FAITS ET PROCÉDURE

Après une vérification de comptabilité, la SAS Kerry a fait l'objet d'une proposition de rectification. Un rappel d'impôt sur les sociétés et de contribution sur l'impôt sur les sociétés a été mis à la charge de la société Kerry au titre des exercices 2003 et 2004 pour un montant total de 1 100 733 euros, dont 450 750 euros au titre des pénalités de 80 % pour abus de droit au sens de l'article L.64 du livre des procédures.

Un avis de mise en recouvrement est intervenu le 23 octobre 2006 et la vente d'un bien immobilier, grevé d'une hypothèque légale du Trésor, inscrite par le Pôle de Recouvrement Spécialisé Parisien 2, a permis l'apurement partiel desdites créances à hauteur de 430 000 euros.

Devant le juge administratif, la société Kerry a obtenu la décharge totale des impôts. Puis, sur pourvoi de l'administration fiscale, le Conseil d'Etat a, par décision en date du 23 juin 2014, annulé la décision de la cour administrative d'appel de Paris et remis à la charge de la société Kerry le rappel d'impôt sur les sociétés et de contribution sur l'impôt sur les sociétés.

La créance initiale a fait l'objet de mises en demeures restées infructueuses. En l'absence de paiement, le Comptable public a notifié quatre avis à tiers détenteur entre janvier et mai 2015 et recueilli la somme de 24 euros quatre vingt dix centimes.

M. [M] ayant exercé la fonction de dirigeant de la société Kerry au cours des exercices 2003 et 2004, a été assigné le 23 décembre 2015 devant le tribunal de grande instance de Paris.

Par jugement rendu le 23 mars 2017, le tribunal de Grande Instance de Paris a déclaré [E] [M] solidairement tenu, avec la société Kerry de payer au comptable du pôle de recouvrement de Paris Centre (dénommé depuis le 1er janvier 2016, pôle de recouvrement spécialisé parisien 2) la somme de 1 026 881,09 euros.

M. [E] [M] a interjeté appel de la décision.

## Moyens

Par conclusions signifiées le 15 juin 2018, M. [E] [M] demande à la cour de :

- annuler le jugement du tribunal de grande instance de paris en date du 23 mars 2017 ;
- constater que la créance détenue par le trésor public à l'encontre de la société Kerry est éteinte ;
- constater que l'action initiée par madame le comptable responsable du pôle de

recouvrement spécialisé de parisien 2 à l'encontre de monsieur M. [E] [M] ne l'a pas été dans le délai satisfaisant et raisonnable imposé par la jurisprudence ;

En conséquence,

- déclarer que l'action fondée sur une créance éteinte, est irrecevable ;
- déclarer irrecevable, en raison de sa prescription, l'action initiée à son encontre ;

A titre subsidiaire :

- constater que l'existence de man'uvres frauduleuses ou d'inobservations graves et répétées d'obligations fiscales imputables à M. [E] [M] n'est pas démontrée ;
- constater l'absence de lien de causalité entre les fautes alléguées à son encontre et l'impossibilité de recouvrer la dette fiscale de la société Kerry ;

En conséquence,

- déclarer que M. [E] [M] n'a commis aucune des fautes énoncées par l'article L. 267 du livre des procédures fiscales ;
- dire et juger que les conditions de mise en 'uvre de la responsabilité solidaire définie à l'article l. 267 du livre des procédures fiscales ne sont pas réunies ;
- debouter madame le comptable responsable du pôle de recouvrement spécialisé de parisien 2 de l'ensemble de ses demandes ;

A titre infiniment subsidiaire

- considérer que la seule créance dont pourrait se prévaloir l'administration ne peut concerner que les seules cotisations d'impôt sur les sociétés et de contributions additionnelles supplémentaires dues au titre des exercices 2003 et 2004, soit la somme de 580 340 euros minorée de la somme de 430 000 euros dont la restitution par le comptable du trésor ne peut lui être imputée.
- condamner madame le comptable responsable du pôle de recouvrement spécialisé parisien 2 à payer avec exécution provisoire à lui payer la somme de 20 000 euros en application de l'article 700 du code de procédure civile et aux entiers dépens dont distraction au profit de la Selarl Lexavoue Paris-Versailles.

Par conclusions du 20 août 2017, M le Responsable du Pôle de Recouvrement Spécialisé Parisien 2 demande à la cour d'appel de Paris de :

- se déclarer incompétente pour statuer sur le moyen tiré de l'absence de titre exécutoire et sur l'avis de mise en recouvrement ;

Dire et juger M. [E] [M] irrecevable en tout cas mal fondé en ses moyens d'appel,

En conséquence,

- dire et juger que. [E] [M] est responsable, en sa qualité de président de la sas

[Q], d'inobservations graves et répétées des obligations fiscales et de man'uvres frauduleuses, qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société Kerry au Comptable requérant, pour un montant de 1 026 881,09 euros.

- condamner M. [E] [M] au paiement au comptable requérant de la somme de 1 026 881,09 euros ;

Ajoutant au jugement,

- condamner M. [E] [M] à payer une somme de 24 000 euros ttc au comptable du pôle de Recouvrement spécialisé de parisien 2 (ex pôle de recouvrement spécialisé de paris centre), en application des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile (cpc),

- condamner M. [E] [M] au paiement des entiers dépens de la présente instance.

## Motivation

SUR CE,

Sur le moyen tiré de l'absence de titre exécutoire et de l'avis de mise en recouvrement

M. [M] demande d'annuler le jugement déféré, de déclarer l'action de l'administration fiscale irrecevable du fait de l'extinction de la créance. Il fait valoir que l'AMR ayant été annulé par décision du 21 août 2012 et n'ayant pas été réémis, le Trésor public ne disposait plus d'un titre de créance à l'encontre de la société Kerry.

L'administration fiscale soulève à titre principal l'incompétence du juge judiciaire pour répondre à ce moyen.

Ceci exposé,

Aux termes de l'article L 252 du livre des procédures fiscales, le recouvrement des impôts est confié aux comptables publics, qui sont investis d'un mandat de représentation de l'Etat.

L'article 252 A du même code, précise que constituent des titres exécutoires, les avis de mise en recouvrement que l'Etat, ou les collectivités dotées d'un comptable public délivrent pour le recouvrement des recettes.

Il se déduit de ces dispositions que l'appréciation de l'extinction de la créance de l'avis de mise en recouvrement, ou titre exécutoire, relève de la compétence exclusive du comptable des finances publiques. Il sera souligné que selon une jurisprudence constante du Conseil d'Etat, l'avis de mise en recouvrement, ou titre exécutoire, constitue le dernier acte de procédure d'assiette et en tant que tel, doit être soumis au juge administratif, juge de l'impôt.

En conséquence, la cour se déclare incompétente pour statuer sur le moyen tiré de l'inexigibilité du titre exécutoire.

Sur l'extinction de la créance fiscale

M. [M] maintient devant la cour que la créance de l'administration fiscale est prescrite.

Aux termes de l'article L199 C du livre des procédures fiscales, l'administration ainsi que le contribuable dans la limite du dégrèvement peuvent faire valoir tout moyen nouveau tant devant le juge administratif que devant la cour administrative d'appel jusqu'à la clôture de l'instruction. Il en est de même devant le tribunal de grande instance et la cour d'appel.

Ainsi que le rappelle le tribunal, l'administration fiscale a émis à l'encontre de la société Kerry le 23 octobre 2006, un avis de mise en recouvrement d'un montant total de 1 100 733 euros.

Cet avis de mise en recouvrement, qui représente le titre exécutoire, authentifie la créance et sa notification constitue le point de départ de l'action.

L'avis de mise en recouvrement a fait courir le délai de prescription quadriennal de l'action dirigée contre la société Kerru. Ce délai a été suspendu pendant la durée de la procédure de contestations sur les impositions et majorations.

La décision du Conseil d'Etat du 23 juin 2014 a eu pour effet de rétablir les impositions initiales mises à la charge de la société Kerry et par conséquent l'avis de recouvrement du 23 octobre 2006, a repris tous ses effets.

L'administration rappelle à bon droit l'autorité de la chose jugée attachée à la décision du 23 juin 2014 a eu pour effet de rendre les impositions certaines liquides et exigibles, sans qu'il y ait lieu de procéder à l'émission d'un nouveau titre exécutoire. Il convient de rejeter ce moyen.

Sur les conditions d'application de l'article L267 du livre des procédures fiscales

L'article dispose que : 'Lorsqu'un dirigeant d'une société, d'une personne morale ou de tout autre groupement, est responsable de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société, la personne morale ou le groupement, ce dirigeant peut, sil n'est pas déjà tenu au paiement des dettes sociales en application d'une autre disposition, être déclaré solidairement responsable du paiement de ces impositions et pénalités par le président du tribunal de grande instance.

Cette disposition est applicable à toute personne exerçant en droit ou en fait, directement ou indirectement, la direction effective de la société, de la personne morale ou du groupement.

Les voies de recours qui peuvent être exercées contre la décision du président du tribunal de grande instance ne font pas obstacle à ce que le comptable prenne à leur encontre des mesures conservatoires en vue de préserver le recouvrement de la créance du Trésor'.

M. [M] fait valoir qu'il a cessé d'être dirigeant de la société Kerry en septembre 2006 et fait grief à l'administration de le poursuivre en responsabilité plus de dix années après son mandat, ce qui constitue une action tardive. Il reproche une négligence de l'administration dans la procédure de recouvrement. Il conteste être responsable des inobservations graves et répétées des obligations fiscales.

Ceci exposé,

S'agissant de l'action tardive, il est de règle que la condamnation solidaire des dirigeants sociaux suppose que soit constatée une impossibilité définitive de recouvrer les impositions dues par la société.

En l'espèce, M. [E] [M] était dirigeant de droit de la société Kerry à la date des faits reprochés, en 2003 et 2004.

A la suite de l'avis de recouvrement du 23 octobre 2006, la société Kerry a contesté l'assiette de l'imposition et ce contentieux a été porté devant le conseil d'Etat.

Il résulte des développements précédents que l'avis de recouvrement du 23 octobre 2006, a tout d'abord vu ses effets suspendu du fait des contestations émises.

Lorsque la créance fiscale a été rétablie, le 23 juin 2014, le comptable public a engagé des poursuites à l'encontre de la société Kerry, par deux mises en demeure en date des 18 décembre 2014 et 16 janvier 2015, puis par quatre avis à tiers détenteurs entre janvier et mai 2015 qui se sont toutes révélées infructueuses.

Le comptable public ne pouvait engager une action à l'encontre de M. [M] qu'après avoir acquis la certitude de l'irrecouvrabilité de sa créance auprès de la société Kerry. Il s'ensuit qu'au regard des circonstances de l'espèce, l'assignation délivrée le 23 décembre 2015 à l'encontre de M. [M] n'est pas tardive.

Le moyen ne sera pas accueilli.

M. [M] reproche la négligence du comptable public dans le recouvrement des impositions. Il prétend que le comptable aurait pu préserver ses droits en utilisant la procédure de sursis à exécution prévue à l'article R 821-5 du code de justice administrative.

Ceci étant exposé, le comptable s'est conformé aux dispositions de l'arrêt de la cour administrative d'appel qui avait prononcé la décharge des impositions et ordonné la restitution des sommes à la société Kerry.

Lors de la reprise des poursuites de l'administration, celles-ci se sont révélées infructueuses, puisque la SAS Kerry, dont l'objet social était la gestion d'actifs immobiliers, ne disposait plus d'aucun actif immobilier. Ses déclarations de résultat en 2012, en 2013 et 2014 ont montré qu'elle ne réalisait plus aucun chiffre d'affaire.

Aucune négligence ne peut donc être reproché au comptable, dès lors qu'il a justifié des diligences accomplies lorsque la créance est redevenue exigible.

Sur les manoeuvres frauduleuses

M. [E] [M] critique le jugement, sur le fondement de l'article 64 du code général des impôts en, ce qu'il aurait commis une erreur de droit en n'ayant pas admis le caractère novateur de la décision du conseil d'Etat en matière d'appréciation des conditions d'application du régime des sociétés mères et en ayant retenu l'abus de droit à son encontre. En 2003 et 2004 nul ne pouvait anticiper l'interprétation de l'intention du législateur qui ressort d'une décision du conseil d'Etat de 2013 et dont a fait application le même conseil dans l'affaire [Q]. M. [M] reproche une interprétation rétroactive de la loi fiscale.

L'administration fiscale répond que ces moyens dilatoires, constituent des manoeuvres pour retarder le recouvrement de l'impôt, qu'il ne peuvent être soulevés dans le cadre de l'article 267 du livre des procédures fiscales.

Ceci exposé, la société Kerry est soumise aux dispositions se rapportant à l'impôt sur les sociétés. Le représentant est tenu de déposer pour chaque exercice une déclaration de résultat.

Une société mère peut être exonérée des impôts dus au titre des dividendes versés par ses filiales sous certaines conditions.

Les actes constitutifs d'un abus de droit fiscal relèvent de l'article L 64 du livre des procédures fiscales. Ainsi que l'a relevé le tribunal, à l'époque des faits, contrairement à ce qui allégué, l'abus de droit en matière fiscale était subordonnée à la démonstration par l'administration du caractère fictif de l'acte ou, depuis 1981, à l'obligation de démontrer que l'acte litigieux avait un but exclusivement fiscal, si bien que l'abus fiscal ne procède pas d'une interprétation rétroactive de la loi fiscale.

En l'espèce, le Conseil d'Etat a fait application de cette dernière jurisprudence, en constatant que le montage poursuivi n'avait pour autre but que d'éluider ou atténuer les charges fiscales que le contribuable aurait dû supporter. Ce moyen sera écarté.

Sur l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales

Aux termes de l'article 267 précité, la responsabilité solidaire du dirigeant peut être engagée lorsqu'il est responsable des manoeuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales qui ont rendu impossible le recouvrement de l'impôt.

En l'espèce, M. [M] était le dirigeant de la société Kerry. Les manquements reprochés ont été constitués durant la période au cours de laquelle il en était le dirigeant.

La société Kerry, société holding, avait pour objet social la détention de participations au sein d'un groupe de sociétés animées pour la plupart par M. [T], dont l'actionnaire unique était la SA Tampico, au moment de la vérification.

La société était tenue à ce titre au paiement de l'impôt sur les sociétés.

Les manquements ont été constatés au cours de la vérification de comptabilité, il a été relevé que le 10 décembre 2003, la sas Kerry avait acquis la totalité des titres de la société Carbo France Chirurgical (CFC), pour un montant de 6 000 000 euros.

La société Kerry s'est engagée à conserver ces titres pendant une durée de deux ans et les a inscrits en comptabilité à son actif en tant que valeurs mobilières de placement.

La filiale CFC a versé à la SAS Kerry, le 23 décembre 2003, 1 200 000 euros de dividendes et le 25 juin 2004, 5 000 000 euros de dividendes, au moyen de cessions d'obligations.

Ces dividendes ont été comptabilisés en produits et ont bénéficié du régime des sociétés mères et la société Kerry a déduit de ses résultats imposables au titre des exercices 2003 et 2004 des provisions pour dépréciation, les sommes de 1 140 000 euros pour 2003 et 4 750 000 euros pour 2004 ce qui a permis de dégager des économies d'impôts sur les sociétés et des déficits fiscaux. La société Kerry a déduit de ses résultats imposables les provisions pour dépréciation dont les montants correspondent à l'écart entre le prix d'acquisition des titres.

L'administration fiscale a ainsi établi que M. [M] en sa qualité de président de la société Kerry avait minoré les déclarations de résultats, soumises à l'impôt sur les sociétés, et procédé à une série d'actes dépourvus d'intérêt économique, en détournant le régime fiscal 'mère -fille' ce qui a permis à la société Kerry de réaliser, au titre des exercices 2003 et 2004, des gains fiscaux immédiats.

L'analyse du montage mis en oeuvre a abouti à démontrer l'absence de démarche économique au profit d'un but purement fiscal, qui a été sanctionné par le Conseil d'Etat, comme constituant un abus de droit.

L'administration rapporte la preuve du lien de causalité entre ces manoeuvres frauduleuses et le recouvrement impossible, en établissant que le montage a été précédé d'une phase préparatoire au cours de laquelle M. [M], animateur au sein du groupe Dumesnil a organisé l'empilement de structures vides en vue permettre le rachat de ces structures par d'autres sociétés du groupe dont la SAS Kerry et d'effacer l'impôt au moyen du détournement du régime

'mère -fille'.

Elle a mis en lumière le caractère artificiel du montage consistant à dégager d'importants déficits fiscaux lors de l'opération CFC. La société CFC, dont les actifs étaient constitués pour l'essentiel d'obligations d'une société luxembourgeoise de participations financières ont été appréhendée sous couvert de distributions massives de dividendes . Ces distributions de dividendes privaient la société Kerry de la possibilité de retrouver une activité, la société CFC étant par ailleurs vidée de sa trésorerie, placée en obligations internes au sein du groupe . Cette volonté de ne pas valoriser cette acquisition est de plus confirmée par le fait qu'elle ait provisionné la dépréciation de la valeur des titres peu de temps après leur acquisition.

Ainsi que l'a jugé le tribunal, un tel montage constitue une inobservation grave des obligations fiscales de la société puisqu'il tend à ne pas supporter l'impôt normalement dû. Le recours abusif du régime fiscal 'mère -fille' par la société Kerry l'a conduit à ne pas payer l'impôt sur les sociétés qu'elle aurait dû supporter au regard de sa situation et des ses activités économiques réelles.

M. [M] en sa qualité de dirigeant effectif de la société holdigng Kerry au cours de la période vérifiée du 1er janvier 2003 au 31 décembre 2004 ne peut nier sa responsabilité, provenant des manoeuvres fauleuses susrelatées.

Les conditions posées par les dispositions de l'article L 267 du livre des procédures fiscales sont réunies.

La somme réclamée correspond aux droits couverts par l'AMR de 2006, aux pénalités y afférentes et aux intérêts moratoires, déduction faite des versements reçus,qui couvrent la période d'exercice des fonctions de dirigeant de M. [M].

Il convient de confirmer le jugement en toutes ses dispositions.

Sur les autres demandes

M. [E] [M] partie perdante, au sens de l'article 696 du code de procédure civile, sera tenu de supporter la charge des dépens

Il paraît équitable d'allouer au comptable du pôle de Recouvrement spécialisé parisien 2 la somme de 10 000 euros au titre des frais irrépétibles qu'il a dû exposer en cause d'appel.

## Dispositif

PAR CES MOTIFS :

La cour,

CONFIRME le jugement déferé en toutes ses dispositions ;

Y ajoutant,

DÉBOUTE M. [E] [M] de toutes ses demandes ;

CONDAMNE M. [E] [M] aux dépens d'appel ;

CONDAMNE M. [E] [M] à payer au comptable du pôle de Recouvrement spécialisé parisien 2 la somme de 10 000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile.

LA GREFFIÈRE LE PRÉSIDENT

C. BURBAN E. LOOS

## **Décision de la Cour de cassation**

Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 22 septembre 2021

**VOIR LA DÉCISION** 

## **Les dates clés**

- Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 22-09-2021
- Cour d'appel de Paris J1 19-11-2018