

13 janvier 2021
Cour de cassation
Pourvoi n° 18-25.317

Chambre commerciale financière et économique – Formation restreinte hors RNSM/NA

ECLI:FR:CCASS:2021:CO00028

Texte de la décision

Entête

COMM.

FB

COUR DE CASSATION

Audience publique du 13 janvier 2021

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 28 F-D

Pourvoi n° R 18-25.317

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 13 JANVIER 2021

M. D... L..., domicilié [...], a formé le pourvoi n° R 18-25.317 contre l'arrêt rendu le 20 septembre 2018 par la cour d'appel de Nîmes (1re chambre civile), dans le litige l'opposant au comptable, chef du service des impôts des entreprises d'Avignon, agissant sous l'autorité du directeur départemental des finances publiques du Vaucluse, et du directeur général des finances publiques, domicilié cité administrative, cours Jean Jaurès, 84098 Avignon, défendeur à la cassation.

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, les deux moyens de cassation annexés au présent arrêt.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de M. Ponsot, conseiller, les observations de la SCP Gatineau, Fattaccini et Rebeyrol, avocat de M. L..., de la SCP Foussard et Froger, avocat du comptable, chef du service des impôts des entreprises d'Avignon, agissant sous l'autorité du directeur départemental des finances publiques du Vaucluse, et du directeur général des finances publiques, et l'avis de Mme Beaudonnet, avocat général, après débats en l'audience publique du 17 novembre 2020 où étaient présents Mme Mouillard, président, M. Ponsot, conseiller rapporteur, Mme Darbois, conseiller, et Mme Labat, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Exposé du litige

Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Nîmes, 20 septembre 2018), la SARL Autarkeia Provence (la société) a fait l'objet d'un contrôle fiscal couvrant la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2010, et jusqu'au 31 août 2011 pour la TVA.
2. Le 28 novembre 2011, la société a déclaré son état de cessation des paiements et a été mise en redressement judiciaire le 30 novembre suivant, procédure convertie en liquidation judiciaire le 11 janvier 2012, M. B... étant désigné en qualité de liquidateur judiciaire.
3. Le 30 avril 2012, une proposition de rectification a été adressée à M. B..., ès qualités, portant sur un rappel de TVA pour les années 2010 et 2011 de 133 554 euros en droits et 53 421 euros au titre des pénalités pour manquement délibéré, soit un total de 186 975 euros.
4. Cette créance a été régulièrement déclarée à la procédure collective, à titre provisionnel le 8 février 2012 puis définitif le 18 septembre 2012.
5. Le 20 novembre 2013, le liquidateur a adressé au comptable public un certificat d'irrecouvrabilité.
6. Par acte du 27 février 2015, le comptable public a assigné M. L..., gérant de la société, devant le président d'un tribunal

de grande instance afin qu'il soit déclaré solidairement responsable du paiement des sommes en cause.

Moyens

Sur le premier moyen

Énoncé du moyen

7. M. L... fait grief à l'arrêt de le débouter de ses demandes de renvoi préjudiciel et de sursis à statuer, et de le déclarer solidairement responsable avec la société Autarkeia Provence du paiement des impôts dus pour un montant de 186 975 euros en principal, alors :

« 1°/ que le dirigeant social, poursuivi en qualité de débiteur solidaire d'une dette fiscale, est recevable à faire examiner, fût-ce par renvoi juridictionnel devant la juridiction compétente, si l'irrégularité qu'il invoque, lorsqu'elle est de nature à influencer sur la responsabilité solidaire qui lui est imputée, est fondée ; que ce droit de la défense ne peut lui être dénié au seul prétexte de l'admission définitive de la créance fiscale par le juge-commissaire et de la position qu'il a pu adopter, ès qualités de représentant de la société, dans le cadre de cette procédure de vérification et d'admission des créances ; que la cour a retenu que M. L... était irrecevable à solliciter un renvoi préjudiciel devant le juge de l'impôt, faute d'une exception sérieuse, par cela seul que la créance fiscale de la DGFP-SIE Avignon-ouest à l'encontre de la société a été admise par une ordonnance du 26 août 2014 devenue définitive aux termes de laquelle le juge-commissaire, statuant sur la contestation de la société représentée à l'audience par M. V... L... (père de l'appelant) ayant reçu pouvoir du gérant D... L..., et en présence de M. B..., a pris acte à l'audience de l'accord du représentant de la société ; qu'en statuant de la sorte, la cour d'appel a violé l'article L. 267 du livre des procédures fiscales ;

2°/ que l'autorité de chose jugée ne s'attache qu'aux décisions judiciaires rendues sur la même question litigieuse, opposant les mêmes parties prises en la même qualité ; qu'en opposant à M. L..., pris à titre personnel, la position qu'il a pu adopter dans le cadre de la procédure d'admission des créances, en tant que représentant de la société débitrice en difficulté, la cour d'appel a violé l'article 1351 ancien devenu 1355 du code civil ;

3°/ que l'acquiescement à une demande, donné par une société représentée par son dirigeant agissant ès qualités, n'est pas opposable au dirigeant poursuivi ès nom pour des dettes auxquelles la société a acquiescé ; qu'en opposant à M. L..., ès nom, l'acquiescement qu'il a donné en sa qualité de représentant de la société aux dettes fiscales de celle-ci, la cour d'appel a violé l'article 1165 devenu 1199 du code civil ;

4°/ que, tenus de motiver leur décision, les juges ne peuvent accueillir ou rejeter les demandes dont ils sont saisis sans examiner tous les éléments de preuve qui leur sont fournis par les parties au soutien de leurs prétentions ni répondre aux moyens leur étant soumis ; qu'en l'espèce, M. L... offrait de prouver que les remises de chèques par la société Cibel et M. V... L... pour un montant de 150 000 euros correspondaient à des apports en compte courant d'associé ; qu'il produisait à cet égard les justificatifs des comptes courants d'associés ; que M. L... offrait également de prouver l'existence des factures de prestations pour le chantier Dumez à Béziers et, partant la déductibilité de la TVA y afférente ; que, de même, il produisait les deux factures de prestation de la société Autarkeia Holding afin de prouver la déduction de TVA à hauteur de la somme de 15 309,17 euros ; qu'il produisait encore les factures justifiant la déduction de la TVA au titre des conventions tripartites ; qu'en s'abstenant de se prononcer sur ces pièces de nature à établir le caractère sérieux de la question préjudicielle posée, la cour a violé l'article 455 du code de procédure civile. »

Motivation

Réponse de la Cour

8. Il résulte des motifs de l'arrêt que la cour d'appel s'est bornée à se prononcer, au vu des documents produits, qu'elle a souverainement appréciés sans avoir à s'expliquer sur ceux qu'elle décidait d'écarter, sur le caractère sérieux de la contestation élevée devant elle, afin de mesurer si celle-ci justifiait le renvoi devant la juridiction administrative.

9. Le moyen qui, en ses première, deuxième et quatrième branches, sous le couvert des griefs infondés de violation de la loi, critique cette appréciation souveraine et qui, en sa troisième branche, est inopérant pour s'attaquer à des motifs surabondants, ne peut donc être accueilli.

Moyens

Sur le second moyen

Enoncé du moyen

10. M. L... fait le même grief à l'arrêt, alors :

« 1°/ que, tenus de motiver leur décision, les juges ne peuvent accueillir ou rejeter les demandes dont ils sont saisis sans examiner tous les éléments de preuve qui leur sont fournis par les parties au soutien de leurs prétentions ni répondre aux moyens leur étant soumis ; qu'en l'espèce, M. L... offrait de prouver que les remises de chèques par la société Cibel et M. V... L... pour un montant de 150 000 euros correspondaient à des apports en compte courant d'associé ; qu'il produisait à cet égard les justificatifs des comptes courants d'associés ; que M. L... offrait également de prouver l'existence des factures de prestations pour le chantier Dumez à Béziers et, partant la déductibilité de la TVA y afférente ; que, de même, il produisait les deux factures de prestation de la société Autarkeia Holding afin de prouver la déduction de TVA à hauteur de la somme de 15 309,17 euros ; qu'il produisait encore les factures justifiant la déduction de la TVA au titre des conventions tripartites ; qu'en s'abstenant de se prononcer sur ces pièces de nature à établir l'absence d'inobservation grave et répétée des obligations fiscales, la cour a violé l'article 455 du code de procédure civile ;

2°/ que la condamnation solidaire des dirigeants sociaux au titre de la créance fiscale suppose que soit constatée l'impossibilité définitive de recouvrer les impositions et pénalités dues par la société ; qu'en se bornant à relever qu'il était justifié par l'administration fiscale d'une impossibilité caractérisée de recouvrer sa créance à l'encontre de la société débitrice, en l'absence d'informations émanant du liquidateur judiciaire laissant espérer un désintéressement du comptable du service des impôts des entreprises, la cour d'appel, qui n'a donc pas constaté une impossibilité définitive mais s'en est tenue à constater une absence de certitude quant à ce caractère définitif, a privé sa décision de base légale au regard de l'article 267 du livre des procédures fiscales.

Motivation

Réponse de la Cour

11. L'arrêt constate, d'une part, que la comptabilité ne présentait pas de caractère sincère, qu'il avait été procédé de manière délibérée à des minorations de chiffre d'affaires et à des déductions importantes et injustifiées, motivant plusieurs redressements, et en déduit l'existence de manquements graves et répétés imputables à M. L..., pris en sa qualité de dirigeant unique, et ayant eu pour effet de réduire de manière significative le montant de la TVA due par la société.

12. L'arrêt constate, d'autre part, que la liquidation judiciaire de la société a été prononcée au cours du contrôle fiscal, de sorte que les créances fiscales n'ont pu ni être authentifiées avant cette date ni faire l'objet de poursuites, étant seulement déclarées à titre provisionnel puis définitif, jusqu'à ce que le liquidateur émette un certificat d'irrecouvrabilité de la créance du Trésor public. Il en déduit l'impossibilité de recouvrer les impositions dues par la société.

13. En l'état de ces constatations et appréciations souveraines, la cour d'appel, qui n'avait pas à se prononcer sur des éléments de preuve que ses constatations rendaient inopérantes, a légalement justifié sa décision pour le surplus.

14. Le moyen n'est donc pas fondé.

Dispositif

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne M. L... aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du treize janvier deux mille vingt et un.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Gatineau, Fattaccini et Rebeyrol, avocat aux Conseils, pour M. L....

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'avoir débouté M. D... L... de ses demandes de renvoi préjudiciel et de sursis à statuer réitérées en appel, et d'avoir déclaré, en application de l'article L. 267 du code des procédures fiscales, M. D... L..., solidairement responsable avec la SARL Autarkeia Provence du paiement des impôts dus à la caisse du Comptable Public du service des Impôts des Entreprises d'Avignon par la SARL Autarkeia Provence, et ce pour recouvrer la somme de 186 975 euros dont 133 554 euros de droits, d'avoir condamné solidairement, par conséquent, M. D... L..., seul dirigeant de la SARL Autarkeia Provence, à payer au Comptable Public du service des Impôts des Entreprises d'Avignon la somme principale de 186 975 euros, montant des impôts dus par ladite société, et ce, avec intérêts de droit à compter de l'assignation, d'avoir condamné M. D... L... à payer au Comptable Public du service des Impôts des Entreprises d'Avignon la somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile et de l'avoir condamné aux entiers dépens d'appel ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE « Sur la demande de renvoi préjudiciel En vertu de l'article 49 du code de procédure civile, « toute juridiction saisie d'une demande de sa compétence connaît, même s'ils exigent l'interprétation d'un contrat, de tous moyens de défense à l'exception de ceux qui soulèvent une question relevant de la compétence exclusive d'une autre juridiction. ». L'appelant sollicite le renvoi préjudiciel de l'affaire devant le tribunal administratif, juge de l'impôt, en considération des contestations émises sur le bien fondé de l'impôt dont le paiement lui est réclamé qui sont susceptibles d'influer sur la responsabilité solidaire qui lui est imputée. Il est admis par la jurisprudence que le dirigeant

poursuivi mais non encore condamné solidairement peut contester l'existence et le montant de la dette fiscale dans le cadre de l'instance en cours et peut demander le renvoi préjudiciel devant le juge de l'impôt. Dès lors, il importe peu que le tribunal administratif n'ait pas été saisi d'une contestation élevée par M. L... avant que le président du tribunal de grande instance d'Avignon n'ait été saisi, l'absence de recours préalable dont se prévaut l'intimée étant sans incidence sur la recevabilité de la demande. Il ne peut être fait droit à la demande de renvoi préjudiciel devant le juge de l'impôt qu'à la condition que l'exception présente un caractère sérieux et porte sur une question dont la solution peut avoir une influence sur le litige. A cet égard, il est constaté par la cour à l'examen des pièces produites aux débats que Me B..., mandataire liquidateur de la SARL Autarkeia Provence, a été destinataire, le 3 mai 2012, d'une proposition de rectification de l'administration fiscale faisant suite à la vérification de comptabilité de la société Autarkeia Provence. M. D... L..., dirigeant de droit, a été consulté par Me B... sur cette proposition et a formulé des contestations argumentées que Me B... a portées à la connaissance de l'administration fiscale par courrier du 4 juillet 2012, et auquel il a été répondu par un courrier du 18 juillet 2012 dans lequel l'administration fiscale a maintenu sa proposition de rectification à hauteur de 186 976 euros et a informé Me B... des modalités de contestation possible en cas de désaccord. Il importe de relever également que la créance fiscale de la DGFP-SIE Avignon-ouest à l'encontre de la SARL Autarkeia Provence a été admise par une ordonnance du 26 août 2014 devenue définitive aux termes de laquelle le juge-commissaire, statuant sur la contestation de la SARL Autarkeia Provence représentée à l'audience par M. L... (père de l'appelant) ayant reçu pouvoir du gérant D... L..., et en présence de Me B..., a pris acte à l'audience de l'accord du représentant de la SARL Autarkeia Provence en ces termes : « Attendu qu'à l'audience, le débiteur donne son accord pour l'admission de cette somme ; attendu qu'il y a donc lieu d'admettre la créance pour la somme de 197 863 euros à titre privilégié. » Il s'ensuit que l'admission de la créance fiscale fixée par ordonnance définitive du juge commissaire après accord du gérant M. D... L..., représenté par son père, vaut acquiescement à l'impôt imputé à la SARL Autarkeia Provence. En conséquence, la contestation élevée par celui-ci par voie d'exception préjudicielle est dépourvue de caractère sérieux et ne saurait justifier le renvoi préjudiciel devant le tribunal administratif, le jugement étant confirmé en ce qu'il a rejeté cette demande » ;

ET AUX MOTIFS ADOPTES QUE « en application de l'article 49 du code de procédure civile, toute juridiction saisie d'une demande de sa compétence connaît, même s'ils exigent l'interprétation d'un contrat, de tous moyens de défense à l'exception de ceux qui soulèvent une question relevant de la compétence exclusive d'une autre juridiction. Etant observé que la juridiction judiciaire n'est tenue de surseoir à statuer que si la question présente un caractère sérieux et est nécessaire au règlement au fond du litige. (

) En outre, M. D... L... ne peut utilement soutenir qu'il n'aurait pas participé aux opérations de vérification et n'aurait pas été en mesure de faire valoir ses observations alors qu'il était représenté par son père, M. V... L..., en vertu d'un pouvoir qui lui avait été délivré par M. D... L... et que M. D... L... a été parfaitement informé des rappels de droit et pénalités puisqu'il a lui-même répondu et de façon détaillée à la vérificatrice par courrier du 27 juin 2012. Enfin, après avoir contesté la créance devant le juge commissaire, il l'a acceptée expressément, induisant la décision du juge commissaire d'admission à titre définitif de cette créance au profit du Trésor Public, ce qui démontre, si besoin était, que M. D... L... avait parfaite connaissance par l'intermédiaire du liquidateur de l'avis de mise en recouvrement. Le Comptable Public du Service des Impôts des Entreprises d'Avignon-Ouest a engagé la procédure de mise en cause du dirigeant prévue à l'article L 267 du Livre des Procédures Fiscales sur une créance non contestée, déclarée et admise définitivement au passif de la SARL Autarkeia en liquidation judiciaire. En conséquence, les questions préjudicielles n'apparaissent pas sérieuses et ne sont pas de nature à remettre en cause le règlement du litige au fond. La demande de sursis à statuer sera donc rejetée » ;

1°) ALORS QUE le dirigeant social, poursuivi en qualité de débiteur solidaire d'une dette fiscale, est recevable à faire examiner, fût-ce par renvoi juridictionnel devant la juridiction compétente, si l'irrégularité qu'il invoque, lorsqu'elle est de nature à influencer sur la responsabilité solidaire qui lui est imputée, est fondée ; que ce droit de la défense ne peut lui être dénié au seul prétexte de l'admission définitive de la créance fiscale par le juge-commissaire et de la position qu'il a pu adopter, ès qualité de représentant de la société, dans le cadre de cette procédure de vérification et d'admission des créances ; que la cour a retenu que M. L... était irrecevable à solliciter un renvoi préjudiciel devant le juge de l'impôt, faute d'une exception sérieuse, par cela seul que la créance fiscale de la DGFP-SIE Avignon-ouest à l'encontre de la SARL Autarkeia Provence a été admise par une ordonnance du 26 août 2014 devenue définitive aux termes de laquelle le juge-commissaire, statuant sur la contestation de la SARL Autarkeia Provence représentée à l'audience par M. L... (père de l'appelant) ayant reçu pouvoir du gérant D... L..., et en présence de Me B..., a pris acte à l'audience de l'accord du

représentant de la SARL Autarkeia Provence ; qu'en statuant de la sorte, la cour d'appel a violé l'article L. 267 du Livre des procédures fiscales ;

2°) ALORS QUE l'autorité de chose jugée ne s'attache qu'aux décisions judiciaires rendues sur la même question litigieuse, opposant les mêmes parties prises en la même qualité ; qu'en opposant à M. L..., pris à titre personnel, la position qu'il a pu adopter dans le cadre de la procédure d'admission des créances, en tant que représentant de la société débitrice en difficulté, la cour d'appel a violé l'article 1351 ancien devenu 1355 du code civil ;

3°) ALORS QUE l'acquiescement à une demande, donné par une société représentée par son dirigeant agissant ès qualités, n'est pas opposable au dirigeant poursuivi ès nom pour des dettes auxquelles la société a acquiescé ; qu'en opposant à M. L..., ès nom, l'acquiescement qu'il a donné en sa qualité de représentant de la société aux dettes fiscales de celle-ci, la cour d'appel a violé l'article 1165 devenu 1199 du code civil ;

4°) ALORS QUE, tenus de motiver leur décision, les juges ne peuvent accueillir ou rejeter les demandes dont ils sont saisis sans examiner tous les éléments de preuve qui leur sont fournis par les parties au soutien de leurs prétentions ni répondre aux moyens leur étant soumis ; qu'en l'espèce, M. L... offrait de prouver que les remises de chèques par la société Cibel et M. V... L... pour un montant de 150 000 euros correspondaient à des apports en compte courant d'associé ; qu'il produisait à cet égard les justificatifs des comptes courants d'associés (pièce 8 en appel) ; que M. L... offrait également de prouver l'existence des factures de prestations pour le chantier Dumez à Béziers et, partant la déductibilité de la TVA y afférente (pièces 13 et 14) ; que, de même, il produisait (pièce 15) les deux factures de prestation de la société Autarkeia Holding afin de prouver la déduction de TVA à hauteur de la somme de 15 309,17 euros ; qu'il produisait encore les factures justifiant la déduction de la TVA au titre des conventions tripartites (pièces 9, 10 et 11) ; qu'en s'abstenant de se prononcer sur ces pièces de nature à établir le caractère sérieux de la question préjudicielle posée, la cour a violé l'article 455 du code de procédure civile.

SECOND MOYEN DE CASSATION (subsidaire)

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'avoir déclaré, en application de l'article L. 267 du code des procédures fiscales, M. D... L..., solidairement responsable avec la SARL Autarkeia Provence du paiement des impôts dus à la caisse du Comptable Public du service des Impôts des Entreprises d'Avignon par la SARL Autarkeia Provence, et ce pour recouvrer la somme de 186 975 euros dont 133 554 euros de droits, d'avoir condamné solidairement, par conséquent, M. D... L..., seul dirigeant de la SARL Autarkeia Provence, à payer au Comptable Public du service des Impôts des Entreprises d'Avignon la somme principale de 186 975 euros, montant des impôts dus par ladite société, et ce, avec intérêts de droit à compter de l'assignation, d'avoir condamné M. D... L... à payer au Comptable Public du service des Impôts des Entreprises d'Avignon la somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile et de l'avoir condamné aux entiers dépens d'appel ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE « Sur la responsabilité solidaire du dirigeant En vertu de l'article L. 267 du livre des procédures fiscales, « Lorsqu'un dirigeant d'une société, d'une personne morale ou de tout autre groupement, est responsable des manoeuvres 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, s'il 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. A cette fin, le comptable public compétent assigne le dirigeant devant le président du tribunal de grande instance du lieu du siège social. 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 ». La demande formée par l'administration fiscale tend à la condamnation solidaire de M. L... en qualité de dirigeant de la Sarl Autarkeia Provence au paiement d'une créance fiscale correspondant à la TVA due par cette société pour les périodes du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2010 et du 1er janvier 2011 au 31 août 2011. L'application des dispositions susvisées du livre des procédures fiscales à la présente espèce suppose que soient réunies les conditions suivantes : - l'exercice effectif de fonction de dirigeant par M. D... L..., - la responsabilité de celui-ci pour des

manoeuvres frauduleuses ou pour l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales, - l'impossibilité de recouvrer les impôts et pénalités dus par la société. 1) S'agissant de la première condition, M. L... a assuré des fonctions de direction de la sarl Autarkeia Provence depuis 2010 jusqu'à sa mise en liquidation judiciaire le 11 janvier 2012 et ne réfute pas sa qualité de dirigeant de cette société. Il argue toutefois du fait qu'il ne pouvait exercer de façon effective ses fonctions sur la période postérieure au redressement judiciaire au cours de laquelle Maître S..., désigné en qualité d'administrateur judiciaire, assurait en tout ou partie la gestion de l'entreprise et devait veiller au respect des obligations légales incombant à la société débitrice. Cependant, il résulte des termes du jugement de redressement judiciaire du 30 novembre 2011 que l'administrateur judiciaire a été nommé avec une mission d'assistance du débiteur pour tous les actes relatifs à la gestion hors ceux de gestion courante, de sorte que M. L... n'était pas dessaisi de l'administration de l'entreprise et conservait le pouvoir d'effectuer le paiement des dettes de la société. Il doit donc être admis que M. L... exerçait des fonctions effectives de dirigeant de la société Autarkeia Provence. 2) sur la deuxième condition C'est vainement que M. L... soutient que le défaut de recouvrement de l'impôt n'est pas imputable à ses agissements mais à la baisse d'activité de la sarl Autarkeia et à la procédure collective soudaine alors que, du fait de la nature de cet impôt collecté auprès de clients, la non-déclaration et le non-reversement de la TVA à l'administration fiscale dans le délai légal suffisent à caractériser un manquement à l'obligation fiscale qui ne saurait trouver sa justification dans des difficultés économiques ou financières de l'entreprise. Au cas d'espèce, il a en outre été relevé lors de la vérification fiscale : - une présentation de comptabilité non sincère ni probante pour l'exercice clos au 31 décembre 2010 ainsi que sur l'exercice clos au 31 août 2011 en raison d'erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées, - une minoration de chiffres d'affaires déclarés en matière de TVA sur les deux exercices vérifiés, soit du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2010 et du 1er janvier 2011 au 31 août 2011, - une déduction abusive de TVA sur la période du 1er janvier 2011 au 31 août 2011. Ces manquements répétés aux obligations fiscales sur deux périodes différentes (du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2010 et du 1er janvier 2011 au 31 août 2011), dont la gravité est établie s'agissant d'un défaut de dépôt des déclarations de TVA, sont imputables à M. L... qui était légalement tenu au respect par cette société de ses obligations fiscales pendant la période considérée au cours de laquelle il dirigeait la société. Ils ont rendu impossible la mise en oeuvre d'un recouvrement forcé de l'impôt à l'encontre de la société Autarkeia Provence mise en redressement judiciaire puis en liquidation judiciaire, l'administration fiscale n'ayant pu que déclarer sa créance dans le cadre des procédures collectives. 3) sur la 3ème condition Aucun des éléments produits aux débats n'établit que le Comptable du service des impôts des entreprises d'Avignon a été désintéressé en tout ou partie de sa créance dans le cadre de la procédure collective. En considération de la délivrance par Me B..., mandataire liquidateur, d'un certificat d'irrecouvrabilité établi le 20 novembre 2013, et de l'absence de toute autre information émanant du mandataire liquidateur laissant espérer depuis un désintéressement du comptable du service des impôts des entreprises, il est justifié par l'administration fiscale d'une impossibilité caractérisée de recouvrer sa créance à l'encontre de la société débitrice SARL Autarkeia Provence. Les conditions énoncées par l'article L. 267 du livre des procédures fiscales étant réunies, le premier juge sera confirmé en ce qu'il a fait droit à la demande de l'administration fiscale en déclarant M. L... solidairement responsable avec la société Autarkeia Provence du paiement de la somme de 186 975 euros » ;

ET AUX MOTIFS ADOPTES QUE « le Comptable Public du Service des Impôts des Entreprises d'Avignon-Ouest fonde sa demande sur des manquements graves et répétés aux obligations fiscales. La comptabilité présentée par la SARL Autarkeia Provence a été rejetée par la vérificatrice dans sa proposition de rectification suite à vérification de comptabilité du 30/04/2012. la vérificatrice indique : De ce fait, la comptabilité de la SARL Autarkeia Provence de l'exercice clos au 31/12/2010 comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves, et la comptabilité de l'exercice clos au 31/08/20[1]1 est incomplète et comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées. De fait, la comptabilité ne présente pas de caractère sincère et ne peut être que rejetée. M. D... L... a d'ailleurs reconnu expressément que les écritures comptables portant sur la période du 01.01.2011 au 31.12.2011 n'ont pas toutes été enregistrées. La vérificatrice a en effet constaté de multiples irrégularités en matière de TVA, portant sur des minorations de chiffre d'affaires déclaré, ainsi que sur d'importantes déductions effectuées de manière abusive. Le caractère délibéré des manquements constatés a conduit la vérificatrice à remettre en cause le chiffre d'affaires déclaré mais également la TVA déduite en raison du caractère non probant des écritures enregistrées et des déclarations déposées. Les constatations de la vérificatrice ci-avant évoquées et dont le détail est donné dans la proposition de rectification du 30/04/2012 et dans la réponse aux observations du contribuable du 18/07/2012 ont conduit à divers redressements. Les rappels effectués concernent la TVA due sur minorations de recettes (recettes non comptabilisées) et la TVA non déductible à reverser. Pour l'exercice clos le 31/12/2011, le vérificateur a constaté que des déductions de TVA sur les déclarations CA3 déposées n'apparaissaient pas en comptabilité et n'étaient appuyées d'aucune pièce justificative. En

conséquence, un rappel de TVA non déductible de 80 853 euros a été notifié. Les autres redressements correspondent à des minorations de recettes. Il en résulte sans contestation possible des manquements graves (s'agissant de la TVA) et répétés (nombreuses écritures comptables sur plusieurs exercices) imputables à M. D... L..., pris en sa qualité de dirigeant unique, et dont les inobservations ont eu pour effet de réduire de manière significative le montant de la TVA due par la société Autarkeia Provence. L'absence d'enrichissement personnel et la bonne foi alléguées par M. D... L... sont indifférentes en l'espèce. En effet, l'application de l'article L. 367 n'exige pas que soit établie la mauvaise foi du dirigeant et n'est pas non plus subordonnée au caractère intentionnel des manquements imputables à ce dernier. La seule constatation des inobservations fiscales permet d'établir la responsabilité du dirigeant. M. D... L... ne peut non plus arguer de circonstances économiques difficiles qui auraient conduit la société Autarkeia à la cessation des paiements. Car le dirigeant de l'entreprise ne peut écarter sa responsabilité en soutenant que le non-paiement de la TVA est en réalité dû aux circonstances économiques défavorables. En l'espèce, il est constant que le liquidateur a établi le 20 novembre 2013 un certificat d'irrécouvrabilité de la créance du Trésor Public qu'il a adressé au comptable public. Or, compte tenu de la date du jugement de liquidation judiciaire, prononcé au cours du contrôle fiscal, les créances fiscales n'ont pu ni être authentifiées avant ce jugement ni faire l'objet de poursuites. Elles ont simplement été déclarées à la procédure, à titre provisionnel le 08/02/2012, puis à titre définitif le 18/09/2012. De ce fait, le Trésor Public s'est trouvé dans l'impossibilité de recouvrer sa créance car il a été privé de toute action par l'ouverture de la procédure collective. Il en résulte que cette ouverture de la procédure collective empêchant le comptable d'effectuer toute poursuite constitue un lien de causalité entre les manquements aux obligations fiscales susvisées et l'impossibilité de recouvrer les impositions dues par la société Autarkeia. En conséquence, M. D... L... sera déclaré solidairement responsable avec la société SARL Autarkeia Provence du paiement des impôts dus à la caisse du Comptable Public du Service des Impôts des Entreprises d'Avignon Ouest par la SARL Autarkeia Provence, et ce pour recouvrer la somme de 186 975 euros dont 133 554 euros de droits et condamné à payer cette somme avec intérêts de droit à compter de l'assignation valant mise en demeure » ;

1°) ALORS QUE, tenus de motiver leur décision, les juges ne peuvent accueillir ou rejeter les demandes dont ils sont saisis sans examiner tous les éléments de preuve qui leur sont fournis par les parties au soutien de leurs prétentions ni répondre aux moyens leur étant soumis ; qu'en l'espèce, M. L... offrait de prouver que les remises de chèques par la société Cibet et M. V... L... pour un montant de 150 000 euros correspondaient à des apports en compte courant d'associé ; qu'il produisait à cet égard les justificatifs des comptes courants d'associés (pièce 8 en appel) ; que M. L... offrait également de prouver l'existence des factures de prestations pour le chantier Dumez à Béziers et, partant la déductibilité de la TVA y afférente (pièces 13 et 14) ; que, de même, il produisait (pièce 15) les deux factures de prestation de la société Autarkeia Holding afin de prouver la déduction de TVA à hauteur de la somme de 15 309,17 euros ; qu'il produisait encore les factures justifiant la déduction de la TVA au titre des conventions tripartites (pièces 9, 10 et 11) ; qu'en s'abstenant de se prononcer sur ces pièces de nature à établir l'absence d'inobservation grave et répétée des obligations fiscales, la cour a violé l'article 455 du code de procédure civile ;

2°) ALORS QUE la condamnation solidaire des dirigeants sociaux au titre de la créance fiscale suppose que soit constatée l'impossibilité définitive de recouvrer les impositions et pénalités dues par la société ; qu'en se bornant à relever qu'il était justifié par l'administration fiscale d'une impossibilité caractérisée de recouvrer sa créance à l'encontre de la société débitrice Autarkeia Provence, en l'absence d'informations émanant du liquidateur judiciaire laissant espérer un désintéressement du comptable du service des impôts des entreprises, la cour d'appel, qui n'a donc pas constaté une impossibilité définitive mais s'en est tenue à constater une absence de certitude quant à ce caractère définitif, a privé sa décision de base légale au regard de l'article 267 du Livre des procédures fiscales.

Décision attaquée

Cour d'appel de nîmes
20 septembre 2018 (n°15/05064)

Les dates clés

- Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 13-01-2021
- Cour d'appel de Nîmes 20-09-2018