

7 février 2023  
Cour d'appel de Toulouse  
RG n° 20/02764

1ere Chambre Section 1

Texte de la décision

**Entête**

07/02/2023

ARRÊT N°

N° RG 20/02764

N° Portalis DBVI-V-B7E-NYIV

SL/NO

Décision déferée du 07 Septembre 2020 -

TJ hors JAF, JEX, JLD, J. EXPRO, JCP de TOULOUSE - 19/01667

M. SAINATI

[X] [E] [H]

C/

MONSIEUR LE COMPTABLE DU SERVICE DES IMPOTS DES ENTREPRISES DE [Localité 3] RANGUEIL, COMPTABLE CHARGE  
DU RECOUVREMENT

CONFIRMATION

Grosse délivrée

le

à

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

\*\*\*

COUR D'APPEL DE TOULOUSE

1ere Chambre Section 1

\*\*\*

ARRÊT DU SEPT FEVRIER DEUX MILLE VINGT TROIS

\*\*\*

APPELANT

Monsieur [X] [E] [H]

[Adresse 1]

[Localité 4]

Représenté par Me Ophélie BENOIT-DAIEF, avocat au barreau de TOULOUSE

INTIME

MONSIEUR LE COMPTABLE DU SERVICE DES IMPOTS DES ENTREPRISES DE [Localité 3] RANGUEIL , COMPTABLE CHARGE  
DU RECOUVREMENT

[Adresse 5]

[Localité 3]

Représentée par Me Etienne DURAND-RAUCHER de la SCP CABINET MERCIE - SCP D'AVOCATS, avocat au barreau de  
TOULOUSE

COMPOSITION DE LA COUR

L'affaire a été débattue le 14 Novembre 2022, en audience publique, devant M. DEFIX et S. LECLERCQ, magistrats chargés  
de rapporter l'affaire, les parties ne s'y étant pas opposées. Ces magistrats ont rendu compte des plaidoiries dans le  
délibéré de la Cour composée de :

M. DEFIX, président

J.C. GARRIGUES, conseiller

S. LECLERCQ, conseiller

qui en ont délibéré.

Greffier, lors des débats : N.DIABY

ARRET :

- CONTRADICTOIRE
- prononcé publiquement par mise à disposition au greffe après avis aux parties
- signé par M. DEFIX, président, et par N.DIABY, greffier de chambre.

## Exposé du litige

Exposé des faits et procédure :

En application des dispositions de l'article L 16B du livre des procédures fiscales, une visite domiciliaire autorisée par ordonnance du 10 octobre 2008 du juge des libertés et de la détention près le tribunal de grande instance de Paris a été mise en oeuvre dans les locaux de la société FFC France Offshore, au terme de laquelle les documents saisis ont permis d'établir les faits suivants :

- M. [X] [H] et M. [B] [V] ont constitué, par l'intermédiaire de la société FFC France Offshore, une société de droit britannique dénommée Data Telecommunication Ltd sise [Adresse 2] (adresse de domiciliation d'au moins 941 sociétés) au sein de laquelle ils ont la qualité d'associés à parts égales.
- Les deux associés ont ouvert, par l'intermédiaire de la société FFC France Offshore, un compte bancaire au nom de la société Data Telecommunication Ltd auprès de la Barclays Bank à Londres.
- L'objet social de la société Data Telecommunication Ltd consiste en une activité de prestataire de services et plus particulièrement en l'organisation de jeux permettant aux consommateurs de gagner des bons d'achats ou des chèques cadeaux.

En application des dispositions de l'article L 16B du livre des procédures fiscales, une visite domiciliaire a été mise en oeuvre le 5 mars 2010 au domicile de M. et Mme [H] au terme de laquelle l'administration fiscale a procédé à des constats la conduisant à considérer que le domicile de M. [H] constituait un établissement stable en France de la société, selon les critères définis par la Convention signée entre la France et le Royaume-Uni le 22 mai 1968, qui précise notamment que les bénéfices réalisés par un établissement stable sont imposables dans l'Etat contractant où se trouve cet établissement.

La société Data Telecommunication Ltd a donc fait l'objet, pour son établissement stable en France, d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2009 en matière d'impôt sur les sociétés et de TVA.

A l'issue des opérations de contrôle, l'administration fiscale a établi que la société de droit britannique précitée disposait, pendant la période vérifiée, en France, à l'adresse du domicile de M. [H], d'un établissement stable pour lequel elle ne s'était pas fait connaître de l'administration fiscale et n'avait pas rempli ses obligations déclaratives.

Eu égard aux dispositions de l'article L169 du livre des procédures fiscales, le service vérificateur a considéré que l'activité de prestations de services téléphoniques exercée revêtait un caractère occulte sanctionné par l'application de la majoration de 80 % prévue à l'article 1728 -I du code général des impôts.

Les impositions supplémentaires résultant de la procédure de rectification ont été authentifiées le 22 décembre 2011 par avis de mise en recouvrement référence n°00021 pris en charge par le comptable du SIE de [Localité 3] Rangueil.

Les 29 décembre 2011 et 27 mars 2012, ces impositions supplémentaires ont fait l'objet de réclamations, admises partiellement par l'administration fiscale le 8 juillet 2013, de sorte que les impositions réclamées à la société s'élevaient à la somme de 217.231,00 euros.

Par réclamation du 5 septembre 2013, la société Data Telecommunication Ltd a contesté l'intégralité des sommes susvisées laissées à sa charge, mais cette réclamation a fait l'objet d'une décision de rejet par l'administration fiscale le 3 mars 2014.

Par requête enregistrée le 17 avril 2014, la société Data Telecommunication Ltd a porté le litige devant le tribunal administratif de Toulouse.

Devant le tribunal administratif de Toulouse, la société Data Telecommunication Ltd demandait notamment la décharge des droits de TVA qui lui ont été réclamés pour la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2009 et des cotisations d'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices 2008 et 2009 par un avis de mise en recouvrement en date du 22 décembre 2011, ainsi que des pénalités correspondantes.

Par jugement du 18 septembre 2017, le tribunal administratif de Toulouse a rejeté la requête de la société Data Telecommunication Ltd.

Par requête enregistrée le 8 novembre 2017, la société Data Telecommunication Ltd a interjeté appel du jugement du

tribunal administratif de Toulouse du 18 septembre 2017 en toutes ses dispositions et n'a pas sollicité le bénéfice du sursis à exécution prévu par l'article R811-17 du code de justice administrative.

La cour administrative d'appel de Bordeaux dans son arrêt du 25 juillet 2019 a rejeté la requête de la société Data Telecommunication Ltd.

Elle a considéré que c'était à bon droit que l'administration avait procédé à son égard à des rappels d'impôt sur les sociétés et de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2009, car la société exerçait en France au cours de la période considérée une activité autonome hébergée de manière suffisamment permanente et continue au domicile de son dirigeant pour caractériser une exploitation relevant des dispositions de l'article 209 du code général des impôts ; que cette société disposait en France d'un local permanent constituant une installation fixe d'affaires où elle exerçait son activité par l'entremise de son gérant salarié ; que cette société, qui ne contestait d'ailleurs pas n'avoir eu aucune activité en Grande-Bretagne en 2008 et 2009 et ne pas avoir déposé dans cet Etat de déclarations de résultat devait, par suite, être regardée comme ayant disposé en France, au cours desdites années, d'un établissement stable au sens des stipulations de l'article 4 de la convention franco-britannique du 22 mai 1968. Or les stipulations de l'article 6 de cette convention attribuent à la France l'imposition des bénéfices industriels et commerciaux d'une entreprise britannique exerçant son activité en France par l'intermédiaire d'un établissement stable.

Elle a considéré que la majoration de 80% était justifiée.

Cet arrêt est définitif.

Le 14 mai 2019, le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement, a déposé une requête devant le président du tribunal de grande instance de Toulouse pour être autorisé à assigner à jour fixe M. [H] pris en sa qualité de gérant de fait de l'établissement stable en France de la société de droit anglais Data Telecommunication Ltd sur le fondement des dispositions de l'article L.267 du livre des procédures fiscales.

Par ordonnance sur requête du 14 mai 2019, le président du tribunal de grande instance de Toulouse a autorisé le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement, à assigner M. [H] à jour fixe à l'audience du 16 septembre 2019 à 14 h.

Par acte du 27 mai 2019, le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement a fait assigner M. [X] [H] aux fins voir le tribunal :

- dire et juger qu'il est solidairement responsable du paiement des impositions supplémentaires de TVA dues par la société Data Telecommunication Ltd, auxquels s'ajouteront les frais et accessoires, soit la somme de 202.127 euros ;

- l'y condamner ;

- le condamner en outre aux entiers dépens qui seront recouverts conformément aux dispositions de l'article 699 du code de procédure civile.

Par jugement contradictoire du 7 septembre 2020, le tribunal judiciaire de Toulouse a :

- débouté M. [H] pris en sa qualité de gérant de l'établissement stable en France de la société de droit anglais Data Telecommunication Ltd de l'intégralité et de ses moyens et exceptions,
- dit n'y avoir lieu à surseoir à statuer,
- dit que M. [H] pris en sa qualité de gérant de l'établissement stable en France de la société de droit anglais Data Telecommunication Ltd est solidairement responsable du paiement des impositions supplémentaires de TVA dues par la société Data Telecommunication Ltd auxquels s'ajouteront les frais et accessoires, soit la somme de 202 127,00 euros,
- condamné M. [H] pris en sa qualité de gérant de l'établissement stable en France de la société de droit anglais Data Telecommunication Ltd à porter et à payer au responsable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement, la somme de 202 127,00 euros,
- condamné M. [H] pris en sa qualité de gérant de l'établissement stable en France de la société de droit anglais Data Telecommunication Ltd aux entiers dépens dont distraction aux offres de droit.

Pour statuer ainsi, le tribunal a jugé sur l'absence d'indication précise des noms et qualités de la personne physique agissant en tant que comptable du service des impôts des entreprises (SIE) de Toulouse Rangueil que la nullité des actes d'huissier de justice pour vice de forme nécessitait un grief ; que la preuve d'un tel grief n'était pas rapportée, d'autant que l'organe compétent à l'initiative de la procédure était bien désigné à l'assignation.

Sur l'absence de compétence du comptable du SIE de [Localité 3] Rangueil, il a considéré que les impositions complémentaires avaient été authentifiées et avaient fait l'objet d'un redressement par le SIE de [Localité 3] Rangueil et qu'elles n'avaient pas fait l'objet par la suite d'un transfert au profit du pôle de recouvrement spécialisé de la Haute Garonne qui n'a pas la compétence exclusive en la matière ; que dès lors, le comptable des finances publiques responsable du SIE de [Localité 3] Rangueil avait qualité à agir.

Sur l'erreur manifeste d'appréciation pour non prise en compte de la situation fiscale personnelle de M. [H] et de la situation fiscale des sociétés, il a jugé qu'aucune disposition n'imposait la motivation de la décision par laquelle le directeur des services fiscaux a autorisé le receveur des impôts à engager l'action en responsabilité prévue par l'article L 267 du livre des procédures fiscales ; qu'il suffisait que le receveur produise l'autorisation à cette fin donnée par le directeur des services fiscaux au visa du projet d'assignation, ce qui était le cas ; qu'ainsi, cette décision avait été prise en connaissance de la situation particulière de M. [H].

Sur l'absence de délais satisfaisants pour engager la responsabilité solidaire de M. [H], il a estimé au vu de l'ensemble de la procédure que la procédure avait été faite dans un délai raisonnable alors que le comptable des finances publiques



requérant avait fait les diligences requises en temps utile.

Sur la compétence exclusive du juge administratif concernant les demandes en décharge des impositions, il a estimé que le champ d'application du sursis à statuer jusqu'à la décision définitive de la cour administrative d'appel était limité aux seuls rehaussements d'impôt sur les sociétés ; il a relevé que les rappels de TVA notifiés et mis en recouvrement au titre de la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2009 étaient définitifs en matière de TVA, et que la créance du SIE de [Localité 3] Rangueil était certaine et exigible pour un montant de 202.127 euros déduction faite des dégrèvements prononcés au stade de la réclamation.

Sur l'absence de lien de causalité entre les faits imputés à M. [H] et l'impossibilité alléguée du recouvrement de l'impôt, il a considéré que M. [H] ne parvenait pas à remettre en cause les constats du juge administratif concernant le fait que la gestion administrative et comptable de l'établissement stable de la société était située au domicile de M. [H] en France et que M. [H] avait la possibilité d'engager la société Data Telecommunication Ltd ainsi que de prendre de manière répétée des décisions concernant l'activité de la société depuis son domicile.

Sur le fond, il a retenu l'absence de présentation de documents comptables ainsi que la défaillance déclarative, et les manoeuvres frauduleuses consistant en la création et la gestion de l'adresse e-mail de la société Data Telecommunication Ltd ou la création d'une société de droit irlandais 'Fabrio Traing Ltd' permettant à M. [H], en qualité d'associé unique, d'appréhender les résultats réalisés par la société Data Telecommunication Ltd. Il a relevé que M. [H] n'abordait pas ces faits objectifs.

Par déclaration du 14 octobre 2020, M. [X] [E] [H], pris en sa qualité de dirigeant de société, a relevé appel de ce jugement, concernant l'ensemble de ses dispositions.

Prétentions des parties :

Dans ses dernières conclusions transmises par voie électronique le 8 novembre 2022, M. [X] [H], appelant, demande à la cour, au visa des articles 455, 56, 648, 112 à 116, 121 et suivants et 122, 4, 31, 768, 840 à 844 du code de procédure civile, du décret 2009-0707 du 16 juin 2009 instituant les Pôles de recouvrement spécialisé et fixant les règles de leur compétence, de l'arrêté du 13 novembre 2009 créant à effet du 1er décembre 2009, le Pôle de recouvrement spécialisé de Haute-Garonne implanté à [Localité 3], de l'article 49 du TFUE, des articles L 211-2 et suivants du CRPA, de l'article L 267 du livre des procédures fiscales, de :

- le recevoir en son appel et l'y dire bien fondé,

- annuler ou à tout le moins infirmer le jugement dont appel en ce qu'il a rejeté les demandes de M. [H] tendant à l'annulation des actes de procédures ayant saisi la juridiction de premier degré,
- juger que l'irrégularité constituée par l'absence des mentions d'identification du demandeur personne physique exigées à peine de nullité par les articles 56 et 648 du code de procédure civile, lui fait grief, se trouvant privé du droit à la preuve d'une absence de causalité entre les faits qui lui sont imputés et le préjudice allégué par le Trésor public ainsi que de toute possibilité d'établir l'existence d'une faute des comptables publics successifs dans l'exécution de leur mission de recouvrement des créances dont ils ont pris la charge,
- annuler la demande d'autorisation d'engager la procédure de l'article L 267 du livre des procédures fiscales à son encontre, et l'ensemble de la procédure subséquente constituée de la requête du 13 mai 2019 et de l'assignation du 27 mai 2019, avec toutes conséquences de droit,
- annuler la requête du 13 mai 2019 et l'assignation du 27 mai 2019 en ce qu'elles ont été établies sans pouvoirs par le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Ranguel,
- renvoyer le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3]-Ranguel à se pourvoir ainsi qu'il avisera,

Vu la décision du tribunal des conflits du 19 décembre 1988 attribuant compétence à la juridiction de l'ordre judiciaire pour statuer sur la légalité des actes administratifs non détachables de la procédure dont elle est saisie,

Vu l'instruction 12-C-20-88 du 6 septembre 1988,

- juger que la décision non datée autorisant l'engagement de la procédure de l'article L 267 du livre des procédures fiscales, non détachable de la procédure suivie à son encontre est illégale en ce qu'elle ne comporte aucune motivation pertinente en violation des dispositions susvisées,
- juger que la décision non datée est entachée d'une erreur manifeste d'appréciation en ce qu'elle n'a manifestement pris en compte ni sa situation fiscale personnelle ni la situation fiscale des sociétés dont il est le dirigeant de droit, ni enfin les délais de paiements consentis par le demandeur à la société Data Telecommunication Ltd,
- annuler la requête du 13 mai 2019 et l'assignation du 27 mai 2019 fondée sur une décision d'autorisation d'engager les poursuites elle-même illégale,
- renvoyer le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3]-Ranguel à se pourvoir ainsi qu'il avisera,

Subsidiairement,

- annuler ou à tout le moins infirmer le jugement dont appel en ce qu'il a fait droit aux demandes du comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Ranguel,

Statuant à nouveau,

- déclarer irrecevables les prétentions de l'intimé figurant au dispositif de ses dernières écritures devant la cour qui sont nouvelles en cause d'appel ;

- infirmer le jugement dont appel en ce qu'il :

\* a dit qu'il est solidairement responsable du paiement des impositions supplémentaires de TVA dues par la société Data Telecommunication Ltd auxquels s'ajouteront les frais et accessoires, soit la somme de 202 127,00 euros,

\* l'a condamné à porter et à payer au responsable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement, la somme de 202 127,00 euros,

- renvoyer le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3]-Rangueil à se pourvoir ainsi qu'il avisera,

Très subsidiairement,

- juger que l'action en responsabilité solidaire engagée à son encontre est irrecevable pour n'avoir pas été engagée dans des délais satisfaisants avec toutes conséquences de droit,

Infiniment subsidiairement,

Sur la contestation du bien-fondé des impositions réclamées :

- juger recevable sa contestation des impositions mises en recouvrement le 22 décembre 2011 à l'encontre de la société Data Telecommunication Ltd, en méconnaissance des dispositions de l'article 49 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne,

- constater que les demandes en décharges des impositions ressortissent à la compétence exclusive du juge administratif compétent en l'espèce, le tribunal administratif de Toulouse,

- surseoir à statuer dans l'attente de la décision à intervenir devant les juridictions de l'ordre administratif,

- l'enjoindre de saisir le tribunal administratif de Toulouse dans le délai de deux mois à compter de la signification de la décision à intervenir,

En tout état de cause,

- débouter le demandeur de l'intégralité de ses demandes,

- condamner le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3]-Rangueil à lui payer la somme de 15 000 euros au titre des frais irrépétibles de première instance et d'appel ainsi qu'aux dépens.

Dans ses dernières conclusions transmises par voie électronique le 9 novembre 2022, Monsieur le comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement, intimé, demande à la cour, au visa de l'article L.267 du livre des procédures fiscales, de :

- débouter M. [H] des motifs de son appel,
- confirmer la décision dont appel en ce qu'elle a jugé régulières et bien fondées les poursuites engagées à la requête du comptable des finances publiques du SIE de [Localité 3] Rangueil à l'encontre de M. [H] au visa des dispositions de l'article 267 du LPF, et en ce qu'elle l'a condamné au paiement de la somme de 202.127 euros au titre des impositions dues solidairement avec la société ;

Ce faisant,

- rejeter les exceptions de procédure opposées par M. [H] à l'action de l'administration, portant sur la régularité en la forme de l'assignation du 27 mai 2019, et l'application des dispositions prévues par les article 56 et 648 du code de procédure civile relatives aux mentions que doit comporter l'assignation permettant d'identifier le requérant,
- rejeter de même les exceptions de procédure soulevées par M. [H] portant sur la capacité d'ester en justice du comptable des finances publiques,
- rejeter les contestations soulevées par M. [H] s'agissant de la légalité de la décision hiérarchique autorisant le comptable public à engager l'action en responsabilité de l'article L.267 du livre des procédures fiscales,
- débouter M. [H] de ses moyens de nullité à l'encontre du jugement dont appel,
- débouter M. [H] de ses moyens tirés du non respect de la réglementation européenne en matière de rappel de TVA,
- 'dire et juger' que les moyens développés par M. [H] relatifs à la responsabilité pécuniaire et personnelle des comptables sont étrangers au champ d'application de l'article L267 du livre des procédures fiscales,
- confirmer le jugement dont appel concernant plus particulièrement la régularité de la procédure d'imposition excluant les négligences alléguées des services d'assiette, la qualité de gérant de fait de M. [H] et les éléments factuels constitutifs des manquements caractérisés en matière de TVA justifiant l'action patrimoniale intentée par le comptable requérant,

En tout état de cause,

- rejeter la demande de condamnation de l'État à la somme de 15 000 euros au titre des frais irrépétibles de première instance et d'appel,
- rejeter la demande de condamnation de l'État aux entiers dépens de l'instance,
- condamner M. [H] au paiement de la somme de 3 000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile, demeurant l'attitude manifestée par le débiteur tout le temps de la procédure, et la nature des contestation

soulevées, qui ont placé l'administration dans l'obligation d'engager des frais pour assurer sa défense, notamment en cause d'appel,

- le condamner aux entiers dépens de première instance et d'appel, dont distraction au profit de la société Cabinet Mercie Scp d'avocats, conformément aux dispositions de l'article 699 du code de procédure civile.

L'ordonnance de clôture est intervenue le 10 novembre 2022.

L'affaire a été examinée à l'audience du 14 novembre 2022.

A l'audience, M. [H] a été autorisé à déposer une note en délibéré relative à un bien qu'il entendait vendre sans délai, grevé d'une hypothèque judiciaire provisoire au profit du SIE de [Localité 3] Ranguel, et qui permettrait de payer la condamnation prononcée en première instance. Le comptable public a été autorisé à déposer une note en délibéré pour préciser si les fonds ont été reçus.

Le 18 novembre 2022, M. [H] a déposé une note en délibéré relative à la vente du bien en question.

## Motivation

Motifs de la décision :

L'article L.267 ancien du livre des procédures fiscales dans sa version applicable en la cause dispose : '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.'

Sur la validité de l'assignation :

Sur l'absence de mention des nom, prénoms, profession, domicile, nationalité, date et lieu de naissance du comptable

chargé du recouvrement :

L'assignation n'est pas une décision prise par une autorité administrative au sens de l'article L 212-1 alinéa 1er du code des relations entre le public et l'administration. Dès lors, elle n'a pas à comporter la signature de son auteur, ses nom et prénom, et la qualité de celui-ci. Ce sont les règles du code de procédure civile qui s'appliquent.

A la date de l'assignation le 27 mai 2019, il ressortait de l'article 56 et de l'article 648 du code de procédure civile que l'assignation devait mentionner, si le requérant était une personne physique, ses nom, prénoms, profession, domicile, nationalité, date et lieu de naissance.

En l'espèce, le comptable chargé du recouvrement, demandeur à l'assignation, est investi personnellement d'un mandat de représentation de l'Etat pour exercer les actions en justice relatives au recouvrement. Il agit en tant qu'organe de l'Etat.

Dès lors, le demandeur n'étant pas une personne physique, mais un organe de l'Etat personne morale de droit public, les nom et prénoms, domicile, nationalité, date et lieu de naissance du comptable chargé du recouvrement n'ont pas à être mentionnés.

En l'absence de nullité encourue, il n'y a pas lieu d'apprécier l'existence ou non d'un grief.

Le jugement dont appel sera confirmé en ce qu'il a rejeté l'exception de nullité de l'assignation.

Sur le défaut de pouvoir, ou l'incompétence du comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Ranguel pour recouvrer des créances résultant du contrôle fiscal externe depuis le 1er décembre 2009 :

L'article 7 du décret du 16 juin 2009 a créé des pôles de recouvrement spécialisé (PRS) dans chaque direction déconcentrée relevant de la direction générale des finances publiques.

Ces pôles de recouvrement spécialisé ont notamment la charge du recouvrement des créances fiscales provenant du contrôle fiscal externe.

En l'espèce, on est bien en matière de contrôle fiscal externe. Il s'agit d'un contrôle sur place, à savoir une vérification de comptabilité.

Le pôle de recouvrement spécialisé de la Haute Garonne implanté à [Localité 3] a été créé à effet du 1<sup>er</sup> décembre 2009 par l'arrêté du 13 novembre 2009. Sa compétence est celle du département de la Haute Garonne et selon l'article 3 de cet arrêté, le comptable chargé d'un pôle de recouvrement spécialisé est compétent pour engager et poursuivre toute procédure visant au recouvrement des créances qu'il a prises en charge directement ou dont la responsabilité lui a été transférée par un autre comptable du département.

M. [H] invoque le défaut de pouvoir ou l'incompétence du comptable du service des impôts des entreprises (SIE) de [Localité 3] Rangueil au profit du comptable du PRS 31.

En l'espèce, les impositions supplémentaires résultant de la procédure de rectification ont été authentifiées et mises en recouvrement le 22 décembre 2011 par le SIE de [Localité 3] Rangueil. Elles n'ont pas été prises en charge directement par le comptable du PRS 31. Par ailleurs, l'arrêté du 13 novembre 2009 ne vaut pas transfert automatique de responsabilité pour le recouvrement des créances.

En l'espèce, il n'est pas établi un transfert de compétence du SIE de [Localité 3] Rangueil au PRS 31 pour les créances fiscales initialement prises en charge par le comptable du SIE de [Localité 3] Rangueil .

En conséquence, le SIE de [Localité 3] Rangueil a la charge du recouvrement en l'espèce. Il a qualité à agir.

Le jugement dont appel sera confirmé en ce qu'il a rejeté le moyen tiré de l'irrecevabilité à agir du comptable du SIE de [Localité 3] Rangueil.

Sur la décision d'autorisation d'engager la procédure de l'article 267 du livre des procédures fiscales prise par le directeur régional des finances publiques de la Haute Garonne :

L'autorisation hiérarchique est prévue par l'instruction administrative du 6 septembre 1988 publiée au Bulletin officiel des impôts (12 C-20-88) qui décrit la procédure administrative applicable pour la mise en oeuvre des dispositions de l'article L 267 du livre des procédures fiscales.

Cette instruction (BOI-REC-SOLID-10-10-30) contient notamment les précisions suivantes: «Seul le comptable est juridiquement habilité à représenter l'État pour l'engagement et la conduite des actions en justice tendant au recouvrement de l'impôt. Toutefois, il appartient au directeur ou au trésorier-payeur général, selon le cas, d'exercer son pouvoir hiérarchique dans les affaires de cette nature. S'agissant spécialement de la procédure prévue aux art. L. 266 et L. 267, celle-ci ne doit être mise en 'uvre que sur décision personnelle du directeur des services fiscaux ou du trésorier-payeur général. Leur attention est appelée sur la nécessité de s'assurer que les circonstances propres à chaque affaire justifient ou non l'engagement de l'action et d'apprécier toutes les incidences d'une décision d'autorisation ou de refus.'

La décision hiérarchique constitue une garantie pour les contribuables.

L'autorisation d'engager la procédure de l'article 267 du livre des procédures fiscales prise par le directeur régional des finances publiques de la Haute Garonne est une décision administrative, en ce qu'il s'agit d'une manifestation de volonté unilatérale émanant d'une autorité administrative en vue de produire des effets de droit.

Elle n'a pas à être motivée dès lors qu'elle vise le projet d'assignation, ce dont il se déduit qu'elle a été prise en connaissance de la situation particulière du contribuable, et que son auteur s'est assuré que les circonstances propres à l'affaire justifiaient l'engagement de l'action.

En l'espèce, l'autorisation mentionne qu'elle a été prise au vu du projet d'assignation. Le projet d'assignation a été produit à l'appui de la requête du comptable chargé du recouvrement tendant à être autorisée à assigner M. [H] pris en sa qualité de garant de fait de l'établissement stable en France de la société de droit anglais Data Telecommunication Ltd. Les prétentions, faits et moyens figurant à ce projet ont été repris dans l'assignation.

Certes, la décision hiérarchique n'est pas datée. M. [H] fait valoir qu'il ne peut pas vérifier qu'elle a été donnée préalablement au dépôt de la requête tendant à être autorisé à assigner à jour fixe. Cependant, la décision hiérarchique a été déposée au nombre des pièces de la requête tendant à être autorisé à assigner à jour fixe. Elle avait donc bien été donnée au moment où la requête a été déposée.

Son objet est d'autoriser le comptable à engager des poursuites.

Elle n'entre pas dans le champ d'application de l'article L 121-1 du code des relations entre le public et l'administration. Ce n'est pas une décision individuelle qui doit être motivée en application de l'article L 211-2 du même code ni une décision qui bien que non mentionnée à cet article, est prise en considération de la personne. Elle ne crée aucune obligation à la charge du contribuable, mais se borne à permettre un débat devant le juge judiciaire.

De ce fait, elle n'est pas soumise à une procédure contradictoire préalable.

L'autorisation hiérarchique du directeur régional des finances publiques de la Haute Garonne est régulière.

L'erreur manifeste d'appréciation est invoquée par M. [H] qui se prévaut de l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) pour dire qu'il ne saurait être présumé un manquement grave ou une infraction fiscale à l'encontre d'une société étrangère résidente d'un pays de l'Union européenne qui n'aurait pas tenu de comptabilité dans un établissement stable situé en France.



L'article 49 du TFUE dispose :

'Dans le cadre des dispositions ci-après, les restrictions à la liberté d'établissement des ressortissants d'un État membre dans le territoire d'un autre État membre sont interdites. Cette interdiction s'étend également aux restrictions à la création d'agences, de succursales ou de filiales, par les ressortissants d'un État membre établis sur le territoire d'un État membre.'

La liberté d'établissement comporte l'accès aux activités non salariées et leur exercice, ainsi que la constitution et la gestion d'entreprises, et notamment de sociétés au sens de l'article 54, deuxième alinéa, dans les conditions définies par la législation du pays d'établissement pour ses propres ressortissants, sous réserve des dispositions du chapitre relatif aux capitaux.'

M. [H] soutient que l'article 49 TFUE fait obstacle à ce qu'il soit imposé à une société de droit étranger ressortissante d'un pays membre de l'Union européenne et pouvant disposer en France d'un établissement stable de tenir une comptabilité propre à cet établissement et de souscrire des déclarations fiscales.

Ceci vaut dans la cas d'une société ressortissante d'un autre Etat membre qui établit, dans celui-ci une comptabilité régulière sous sa législation (CA Paris 9 septembre 2020).

En l'espèce, devant la cour administrative d'appel de Bordeaux, la société requérante n'a pas contesté ne pas avoir déclaré la moindre activité en Grande-Bretagne pour la période concernée. Elle ne démontre donc pas avoir tenu de comptabilité ni souscrit à des déclarations fiscales en Grande-Bretagne. Dès lors, elle ne peut se prévaloir de l'article 49 TFUE.

Les impositions mises à la charge de la société Data Telecommunication Ltd sont définitives, compte tenu de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux.

Il n'est pas démontré une erreur manifeste d'appréciation du directeur régional des finances publiques de la Haute Garonne lorsqu'il a donné son autorisation hiérarchique.

Le jugement dont appel sera confirmé en ce qu'il a rejeté le moyen tiré de l'erreur manifeste d'appréciation du directeur régional des finances publiques de la Haute Garonne.

Sur la nullité du jugement :

Sur le fait pour le tribunal d'avoir statué 'ultra petita' :

En première instance, le comptable chargé du recouvrement demandait au tribunal de :

- dire et juger qu'il est solidairement responsable du paiement des impositions supplémentaires de TVA dues par la société Data Telecommunication Ltd, auxquels s'ajouteront les frais et accessoires, soit la somme de 202.127 euros ;
- l'y condamner.

La déclaration de responsabilité solidaire est une demande dont le juge était saisi. Il était saisi également d'une demande de condamnation de M. [H] à payer la somme de 202.127 euros. Le juge y a répondu, a déclaré M. [H] responsable solidairement et l'a condamné à payer les sommes réclamées.

Ce faisant, il n'a pas statué 'ultra petita' mais s'est contenté de faire droit aux demandes formulées.

Sur la violation de l'article 455 du code de procédure civile

En vertu de l'article 455 du code de procédure civile :

'Le jugement doit exposer succinctement les prétentions respectives des parties et leurs moyens. Cet exposé peut revêtir la forme d'un visa des conclusions des parties avec l'indication de leur date. Le jugement doit être motivé.

Il énonce la décision sous forme de dispositif.'

M. [H] se plaint que le premier juge n'a pas rappelé ses moyens et prétentions, ni mentionné la note en délibéré du comptable chargé du recouvrement du 10 août 2020 et celle en réponse de M. [H] du 26 août 2020 et n'a pas répondu aux moyens de défense exposés dans sa note en délibéré.

Le jugement dont appel ne comporte pas de visa des dernières écritures datées déposées par les parties. Le juge n'a pas rédigé par visa, mais a repris succinctement les prétentions et moyens des parties.

Le premier juge ne mentionne pas avoir autorisé des notes en délibéré. Si de telles notes lui ont été envoyées, il n'avait donc pas à en tenir compte. C'est à juste titre qu'il ne retrace pas les notes en délibéré.

Les dispositions de l'article 455 du code de procédure civile ont donc été respectées.

La demande de nullité du jugement dont appel sera rejetée.

Sur les demandes nouvelles en appel :

En première instance, il était demandé une déclaration de responsabilité et la condamnation à payer la somme de 202.127 euros.

En appel il en est de même.

Ainsi, il n'y a pas de demande nouvelle en appel.

La demande d'irrecevabilité des prétentions figurant au dispositif des dernières écritures du comptable du SIE de [Localité 3] Ranguel sera rejetée.

Sur l'absence de fondement juridique de la mise en oeuvre de la procédure de l'article L 267 du livre des procédures fiscales :

Sur moyen tiré de ce que la procédure aurait dû être engagée contre le gérant de droit :

L'article 49 TFUE ne fait pas obstacle au texte de droit interne en matière de responsabilité solidaire concernant le paiement de la TVA. Les Etats membres ont une marge d'appréciation quant aux moyens visant à s'assurer de la perception de l'intégralité de la TVA due sur leur territoire et à lutter contre la fraude. L'exercice de la faculté des Etats membres de désigner un débiteur solidaire autre que le redevable de la taxe afin d'assurer une perception efficace de cette dernière doit être justifié par la relation factuelle et/ou juridique existant entre ces deux personnes concernées au regard des principes de sécurité juridique et de proportionnalité. Ainsi, le cour de justice de l'Union européenne ne s'oppose en rien à la condamnation solidaire du dirigeant de fait d'une personne morale, de même qu'elle n'impose aucune condition particulière à la mise en oeuvre du mécanisme de responsabilité, si ce n'est le respect des principes de sécurité juridique et de proportionnalité.

En l'espèce, M. [H] est assigné au motif qu'il assurait la direction effective de l'entreprise.

Il soutient qu'il aurait fallu engager la procédure contre le gérant de droit, M. [V].

Dès lors qu'est démontrée la direction effective de l'entreprise, le mécanisme de responsabilité solidaire peut s'appliquer sans qu'il soit nécessaire d'agir contre le gérant de droit.

Le moyen tiré de ce que la procédure aurait dû être engagée contre le gérant de droit sera rejeté.

Sur le délai raisonnable :

Le législateur n'a fixé aucun délai pour la mise en oeuvre de la procédure de l'article L 267 du livre des procédures fiscales.

Il ressort du paragraphe 3 de l'instruction 12-C-20-88 du 6 septembre 1988 relative à la mise en oeuvre des actions prévues par les articles L 266 et L 267 du livre des procédures fiscales que l'action doit être engagée dans des délais satisfaisants. Selon la jurisprudence de la Cour des comptes, il appartient aux comptables d'accomplir, en vue du recouvrement, les diligences adéquates, complètes et rapides.

L'exercice de l'action est possible tant que les poursuites tendant au recouvrement des créances fiscales ne sont pas atteintes par la prescription, telle que fixée par l'article L 274 du livre des procédures fiscales. Le comptable doit respecter un délai satisfaisant à l'intérieur de ce délai de prescription.

En l'espèce, l'imposition supplémentaire de TVA a été authentifiée et mise en recouvrement le 22 décembre 2011. Le 29 décembre 2011, soit une semaine après la date de mise en recouvrement, elle a fait l'objet d'une réclamation suspensive de paiement. Le 8 juillet 2013, l'administration fiscale a admis partiellement la requête formée par le redevable. Par une nouvelle réclamation du 5 septembre 2013, la société a contesté l'intégralité des sommes laissées à sa charge. Le 3 mars 2014, cette réclamation a fait l'objet d'une décision de rejet par l'administration fiscale, décision qui a été contestée devant le tribunal administratif de Toulouse. Par jugement du 18 septembre 2017, le tribunal administratif a rejeté les demandes de la société.

L'exigibilité de la créance fiscale était suspendue jusqu'à la décision du tribunal administratif qui est intervenu le 18 septembre 2017.

Ce jugement a fait l'objet d'un recours le 8 novembre 2017 devant la cour administrative d'appel de Bordeaux, qui a rendu sa décision le 25 juillet 2019.

La prescription de la créance était suspendue jusqu'au 25 juillet 2019.

L'action en responsabilité solidaire contre M. [H] a été introduite par acte du 27 mai 2019. Dès lors, le délai raisonnable a été respecté.

Le jugement dont appel sera confirmé en ce qu'il a rejeté le moyen tiré de l'absence de délai raisonnable.

Sur la demande de sursis à statuer :

M. [H] fait valoir qu'il a un droit propre de contester l'existence de l'imposition mise à la charge de la personne morale.

La requête d'un dirigeant qui, ayant saisi le juge administratif pour contester le montant des impositions mises à la charge de la société, demande qu'il soit sursis à statuer sur l'action en responsabilité formée contre lui, doit être accueillie.

Il en va de même lorsque le dirigeant n'a pas fait de réclamation auprès de l'administration. Le juge doit constater l'existence d'une contestation entraînant une question préjudicielle et le renvoi devant la juridiction compétente. Cependant, s'il estime que la contestation n'est pas sérieuse, il peut refuser le sursis à statuer.

Selon le deuxième alinéa de l'article 49 du code de procédure civile, lorsque la solution d'un litige dépend d'une question soulevant une difficulté sérieuse et relevant de la compétence de la juridiction administrative, la juridiction judiciaire initialement saisie la transmet à la juridiction administrative compétente. Le juge auquel est opposée une exception de procédure fondée sur une question préjudicielle n'est tenu de surseoir à statuer que si cette exception présente un caractère sérieux et porte sur une question dont la solution peut avoir une influence sur le litige

Concernant l'imposition due par la société, l'arrêt de la cour administrative d'appel a été rendu le 25 juillet 2019. En conséquence, M. [H] ne présente pas de contestation sérieuse pour faire échec aux impositions réclamées à la société.

Le jugement dont appel sera confirmé en ce qu'il a dit n'y avoir lieu à surseoir à statuer.

Sur le fond :

L'engagement de la responsabilité solidaire suppose de caractériser de manière concrète la responsabilité personnelle de M. [H] pendant qu'il était gérant de fait, dans l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales incombant à la société.

Il faut caractériser que sa faute a rendu impossible le recouvrement de l'impôt auprès de la société, c'est-à-dire le lien de causalité entre les manquements ou manoeuvres frauduleuses et l'impossibilité de recouvrer l'impôt.

Ce lien de causalité n'est pas établi s'il n'est pas démontré que le comptable poursuivant a utilisé, en vain, l'ensemble des actes de poursuite à sa disposition pour obtenir en temps utile paiement des impositions par la société. L'administration fiscale ne doit pas avoir laissé périr son recours normal contre la société.

En l'espèce, la gestion administrative et comptable de l'établissement stable de la société était située au domicile de M. [H] et y était centralisée. La société n'avait pas déposé de déclaration de résultat au Royaume-Uni depuis le 31 décembre 2007. M. [X] [H] avait la capacité d'engager la société ainsi que de prendre des décisions de manière répétée concernant l'activité de la société à partir de son domicile. Il avait ainsi la direction effective de la société.

La vérification de comptabilité de l'établissement stable en France de la société Data Telecommunication Ltd a été engagée par l'envoi de plusieurs avis de vérification les 22 décembre 2010, 12 janvier 2011 et 3 février 2011, tous restés sans réponse. Entre le 10 février et le 17 mars 2011, M. [H] a retardé les opérations de contrôle en modifiant plusieurs fois ses indications concernant le lieu où celles-ci pouvaient se tenir. M. [H] a ensuite soutenu qu'il était dans l'impossibilité de remettre la comptabilité et les comptes bancaires de l'établissement stable de la société et un procès-verbal de défaut de présentation de la comptabilité a alors été dressé. Ces manoeuvres dilatoires, à l'instar des manoeuvres frauduleuses et manquements aux obligations fiscales mis à jour par le contrôle fiscal, ont compromis la possibilité de recouvrement des impositions dues par la société, d'autant qu'il s'agit d'une société étrangère ne disposant d'aucun actif saisissable en France :

- absence de présentation de documents comptables et défaillance déclarative ;

- manoeuvres frauduleuses consistant en la création et la gestion de l'adresse e-mail de la société Data Telecommunication Ltd ou la création d'une société de droit irlandais 'Fabrio Traing Ltd' permettant à M. [H], en qualité d'associé unique, d'appréhender les résultats réalisés par la société Data Telecommunication Ltd.

M. [H] soutient que faute d'avoir exercé le moindre acte de recouvrement forcé contre la société, le comptable du SIE de [Localité 3] Ranguel ne peut pas s'exonérer de sa responsabilité personnelle envers l'Etat en imputant à M. [H] sa propre carence dans le recouvrement des impositions prises en charge par son poste comptable.

Néanmoins, la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public ne saurait être alléguée pour faire obstacle à l'engagement d'une action patrimoniale fondée sur les dispositions de l'article 267 du livre des procédures fiscales.

En vertu de l'article L 277 du livre des procédures fiscales, le contribuable qui conteste le bien-fondé ou le montant des impositions mises à sa charge est autorisé, s'il en a expressément formulé la demande dans sa réclamation et précisé le montant ou les bases du dégrèvement auquel il estime avoir droit, à différer le paiement de la partie contestée de ces impositions et des pénalités y afférentes. L'exigibilité de la créance et la prescription de l'action en recouvrement sont suspendues jusqu'à ce qu'une décision définitive ait été prise sur la réclamation, soit par l'administration, soit par le tribunal compétent.

En l'espèce, la société a fait une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement. La décision définitive de la cour d'appel de Bordeaux est intervenue le 25 juillet 2019. Jusqu'à cette date, l'exigibilité de la créance était suspendue.

Dès lors, M. [H] ne peut alléguer l'absence de diligences du comptable public, au vu de la suspension de l'exigibilité de la créance à sa demande, jusqu'à la décision définitive.

La négligence de l'administration fiscale n'est donc pas démontrée.

La condamnation solidaire des dirigeants sociaux suppose enfin que soit constatée l'impossibilité définitive de recouvrer les impositions et pénalités dues par la société. L'impossibilité définitive de recouvrement peut être caractérisée par l'insuffisance d'actif de la société. En l'espèce, la société étrangère n'a pas d'actif saisissable en France.

Le jugement dont appel sera confirmé en ce qu'il a déclaré M. [H] solidairement responsable du paiement des impositions supplémentaires de TVA dues par la société Data Telecommunication Ltd auxquels s'ajouteront les frais et accessoires, soit la somme de 202.127 euros, et en ce qu'il a condamner M. [H] à payer au comptable du SIE de [Localité 3] Ranguel, comptable chargé du recouvrement, la somme de 202.127 euros.

Sur les dépens et l'application de l'article 700 du code de procédure civile :

M. [H], partie perdante, sera condamné aux dépens de première instance, le jugement étant confirmé, et aux dépens d'appel, avec application au profit de la Scp Cabinet Mercie, avocat, des dispositions de l'article 699 du code de procédure civile.

Il sera condamné à payer au comptable du SIE de [Localité 3] Ranguel, comptable chargé du recouvrement, la somme de 3.000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile au titre des frais exposés en appel et non compris dans les dépens.

Il sera débouté de sa demande sur le même fondement.

## Dispositif

Par ces motifs,

La Cour,

Confirme le jugement du tribunal judiciaire de Toulouse du 7 septembre 2020 en toutes ses dispositions ;

Y ajoutant,

Déclare régulière l'autorisation hiérarchique du directeur régional des finances publiques de la Haute Garonne ;

Rejette la demande de nullité du jugement dont appel ;

Rejette la demande d'irrecevabilité des prétentions figurant au dispositif des dernières écritures du comptable du service des impôts des entreprises de [Localité 3] Rangueil ;

Rejette le moyen tiré de ce que la procédure aurait dû être engagée contre le gérant de droit ;

Condamne M. [X] [H] aux dépens d'appel, avec application au profit de la Scp Cabinet Mercie, avocat, des dispositions de l'article 699 du code de procédure civile ;

Le condamne à payer au comptable du SIE de [Localité 3] Rangueil, comptable chargé du recouvrement, la somme de 3.000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile au titre des frais exposés en appel et non compris dans les dépens ;

Le déboute de sa demande sur le même fondement.



Le Greffier Le Président

N. DIABY M. DEFIX