

Cour de cassation

chambre commerciale

Audience publique du 7 juillet 2009

N° de pourvoi: 08-17812

Non publié au bulletin

Rejet

Mme Favre (président), président

Me Balat, Me Foussard, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 16 mai 2008), qu'après la mise en liquidation judiciaire de la société Entrepreneurs de l'Ile-de-France dite EIF (la société), le chef du service des impôts des entreprises de Charenton-le-Pont a, le 6 octobre 1994, notifié un redressement au mandataire judiciaire de celle-ci et a, par la suite, assigné Mme X..., en sa qualité d'ancienne gérante, afin qu'elle soit déclarée solidairement responsable du paiement de la dette fiscale de cette société sur le fondement de l'article L. 267 du livre des procédures fiscales ; que cette demande a été accueillie après que la cour administrative d'appel ait définitivement statué sur la réclamation adressée le 7 août 1997 à l'administration fiscale par Mme X..., en l'estimant partiellement sans objet et irrecevable pour le surplus ;

Sur le premier moyen :

Attendu que Mme X... fait grief à l'arrêt d'avoir rejeté sa demande de sursis à statuer, alors, selon le moyen, qu'un dirigeant poursuivi en qualité de débiteur solidaire d'une dette fiscale de la société qu'il dirige peut se prévaloir, par voie d'exception, de l'irrégularité de la procédure d'imposition engagée à l'encontre de ladite société et contester le montant et le bien-fondé des impositions auxquelles elle a été assujettie, dès lors que ces moyens sont susceptibles d'influer sur la responsabilité solidaire qui lui est imputée ; que lorsque la dette fiscale est contestée devant le juge de l'impôt par le dirigeant dont la responsabilité

solidaire en paiement de celle-ci est recherchée, le juge doit ordonner le sursis à statuer ; que dans ses conclusions d'appel, Mme X... sollicitait qu'il soit sursis à statuer dans l'attente de la décision à intervenir sur la réclamation contentieuse présentée par elle le 6 février 2008 auprès de la direction des services fiscaux du Val-de-Marne, sans que puisse lui être opposée le rejet par le juge administratif d'une précédente réclamation par laquelle elle avait demandé la décharge des compléments d'impositions et de taxes auxquels la société EIF avait été assujettie, dès lors que cette demande avait finalement été rejetée en raison de son irrecevabilité au motif qu'elle n'avait à l'époque pas été déclarée solidaire de la société EIF au sens des dispositions de l'article L. 267 du livre des procédures fiscales, et non en raison de son caractère infondé ; qu'en écartant dès lors la demande de sursis à statuer présentée par Mme X..., au motif que le tribunal administratif de Melun s'était déjà exprimé sur la régularité de la procédure d'imposition et le bien fondé des impositions contestées par Mme X... par jugement du 24 février 2000 et que les critiques contenues dans la réclamation contentieuse du 6 février 2008 étaient "déjà essentiellement développées devant cette juridiction", sans avoir égard à la circonstance que Mme X... avait interjeté appel de ce jugement et que, statuant sur cet appel par un arrêt du 17 mars 2005 devenu définitif, la cour administrative d'appel de Paris, dont la décision s'était substituée à celle du tribunal administratif de Melun par le jeu de l'effet dévolutif de l'appel, avait, non pas rejeté au fond la demande de Mme X..., mais déclaré celle-ci irrecevable sans en examiner le bien fondé, la cour d'appel, qui a refusé de faire droit à une demande de sursis à statuer qui se trouvait justifiée dès lors que la réclamation contentieuse du 6 février 2008 était la première à être présentée postérieurement à la déclaration de solidarité prononcée à l'encontre de Mme X..., n'a pas légalement justifié sa décision au regard de l'article L. 267 du livre des procédures fiscales ;

Mais attendu que l'arrêt retient que la demande de sursis à statuer ne peut prospérer que dans la mesure où la réclamation contentieuse, adressée le 6 février 2008 au directeur départemental des services fiscaux pour contester la notification du redressement, présente un caractère sérieux ; qu'il relève que la notification de redressements mentionne la période concernée, les bases de redressements pour les différents exercices visés, les éléments de fait et de droit qui ont fondés la décision prise, la méthode de calcul retenue pour déterminer le chiffre d'affaires imposable, l'absence de toute déclaration pour la taxe d'apprentissage et de formation professionnelle continue, et retient que ces éléments forment un faisceau d'indices qui prive de tout caractère sérieux cette demande ; qu'il ajoute que Mme X... ne précise nullement, dans sa réclamation, ses griefs sur la régularité et le bien fondé des impositions ; qu'en l'état de ces constatations et appréciations, abstraction faite du motif erroné mais surabondant critiqué par le moyen, la cour d'appel a légalement justifié sa décision ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et sur le second moyen :

Attendu que Mme X... fait grief à l'arrêt de l'avoir déclarée solidairement responsable avec la société du paiement de la somme correspondant aux impositions éludées par celle-ci, alors, selon le moyen,

que la responsabilité solidaire d'un dirigeant dans le cadre des dispositions de l'article L.

267 du livre des procédures fiscales implique la commission d'une faute personnelle de ce dirigeant, les juges du fond devant caractériser la responsabilité personnelle de celui-ci pendant l'exercice effectif de son mandat social en ce qui concerne l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales incombant à la société ; que le dirigeant poursuivi en tant que débiteur solidaire sur le fondement du texte susvisé peut s'exonérer de sa responsabilité en se prévalant des manquements de son comptable auquel il a confié la tâche de s'assurer du respect des obligations fiscales de la société ; que la délégation de pouvoirs peut être écrite ou verbale, partielle ou totale ; que dans ses conclusions d'appel, Mme X... faisait valoir que n'étant pas elle-même comptable, elle s'était bornée à signer et à déposer les documents fiscaux "sur la foi des renseignements établis par le comptable" ; qu'en affirmant, pour écarter cette argumentation, que Mme X... ne démontrait ni n'alléguait que son comptable avait "bénéficié d'une véritable délégation de pouvoir qui aurait en conséquence fait de lui un gérant de fait de la société", sans rechercher si les faits invoqués par elle ne suffisaient pas à écarter sa responsabilité, même en l'absence de délégation de pouvoir formellement régularisée, et sans caractériser en définitive la responsabilité personnelle de Mme X..., la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du texte susvisé ;

Mais attendu que l'arrêt retient, par motifs propres et adoptés, que le comptable de la société restait placé sous l'autorité directe de Mme X..., laquelle n'établissait aucune délégation de ses pouvoirs et en déduit que Mme X... avait conservé la qualité de dirigeante effective de la société ; qu'il relève encore les absences de déclaration et de paiement des impositions dues par la société ayant permis à cette dernière de se constituer artificiellement une trésorerie et énonce qu'il s'agissait d'inobservations graves et répétées des obligations dont Mme X... était responsable comme gérante ; qu'ainsi la cour d'appel a effectué la recherche prétendument omise ; que le moyen n'est pas fondé ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne Mme X... aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa 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 sept juillet deux mille neuf.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par Me Y..., avocat aux Conseils pour Mme X...

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est reproché à l'arrêt attaqué d'avoir rejeté la demande de sursis à statuer présentée par Madame X... ;

AUX MOTIFS QUE la demande de sursis à statuer de Madame X... ne peut prospérer que dans la mesure où la réclamation contentieuse qu'elle a présentée le 6 février 2008 présente un caractère sérieux ; que le Tribunal administratif de MELUN s'est également exprimé sur la régularité de la procédure d'imposition et le bien fondé des impositions contestées par Jacqueline X... dont les critiques actuelles, telles qu'énoncées dans sa nouvelle requête en date du 6 février 2008, étaient déjà essentiellement développées devant cette juridiction (absence de motivation suffisante du redressement, mode de calcul de la TVA et de la taxe d'apprentissage et participation de l'employeur à la formation continue) qui les a écartées ; qu'également et postérieurement à la réclamation contentieuse formée par l'appelante, l'administration fiscale par décision du 8 octobre 2001 a prononcé le dégrèvement des montants de 191.268,18 et 692,73 respectivement au titre de la TVA, de la participation des employeurs à la formation professionnelle continue et de la taxe d'apprentissage, la cour administrative d'appel ayant d'ailleurs alors déclaré sans objet les demandes de décharge présentée par Jacqueline X... ; qu'enfin, l'administration fiscale fait remarquer que la notification de redressement mentionne la période concernée, les bases de redressements pour les différents exercices visés, les éléments de fait et de droit qui ont fondés la décision prise, la méthode de calcul retenue pour déterminer le chiffre d'affaires imposable, l'absence de toute déclaration pour la taxe d'apprentissage et de formation professionnelle continue, tous éléments formant un faisceau d'indices qui prive de tout caractère sérieux la demande présentée par Jacqueline X... qui, en revanche, ne précise nullement les griefs qu'elle émet à l'encontre de la régularité et du bien-fondé des impositions qu'elle critique et s'est abstenue de répliquer à l'argumentation développée par l'administration fiscale ; que la demande de sursis à statuer ne peut dans ces conditions être retenue ;

ALORS QU' un dirigeant poursuivi en qualité de débiteur solidaire d'une dette fiscale de la société qu'il dirige peut se prévaloir, par voie d'exception, de l'irrégularité de la procédure d'imposition engagée à l'encontre de ladite société et contester le montant et le bien-fondé des impositions auxquelles elle a été assujettie, dès lors que ces moyens sont susceptibles d'influer sur la responsabilité solidaire qui lui est imputée ;

que lorsque la dette fiscale est contestée devant le juge de l'impôt par le dirigeant dont la responsabilité solidaire en paiement de celle-ci est recherchée, le juge doit ordonner le sursis à statuer ; que dans ses conclusions d'appel (signifiées le 7 mars 2008, p. 2), Madame X... sollicitait qu'il soit sursis à statuer dans l'attente de la décision à intervenir sur la réclamation contentieuse présentée par elle le 6 février 2008 auprès de la direction des services fiscaux du Val de Marne, sans que puisse lui être opposée le rejet par le juge administratif d'une précédente réclamation par laquelle elle avait demandé la décharge des compléments d'impositions et de taxes auxquels la Société EIF avait été assujettie, dès lors que cette demande avait finalement été rejetée en raison de son irrecevabilité au motif qu'elle n'avait à l'époque pas été déclarée solidaire de la Société EIF au sens des dispositions de l'article L.267 du Livre des procédures fiscales, et non en raison de son caractère infondé ; qu'en écartant dès lors la demande de sursis à statuer présentée par

Madame X..., au motif que le Tribunal administratif de MELUN s'était déjà exprimé sur la régularité de la procédure d'imposition et le bien fondé des impositions contestées par Madame X... par jugement du 24 février 2000 et que les critiques contenues dans la réclamation contentieuse du 6 février 2008 étaient "déjà essentiellement développées devant cette juridiction" (arrêt attaqué, p. 5 §

5), sans avoir égard à la circonstance que Madame X... avait interjeté appel de ce jugement et que, statuant sur cet appel par un arrêt du 17 mars 2005 devenu définitif, la Cour administrative d'appel de PARIS, dont la décision s'était substituée à celle du Tribunal administratif de MELUN par le jeu de l'effet dévolutif de l'appel, avait, non pas rejeté au fond la demande de Madame X..., mais déclaré celle-ci irrecevable sans en examiner le bien fondé, la cour d'appel, qui a refusé de faire droit à une demande de sursis à statuer qui se trouvait justifiée dès lors que la réclamation contentieuse du 6 février 2008 était la première à être présentée postérieurement à la déclaration de solidarité prononcée à l'encontre de l'exposante, n'a pas légalement justifié sa décision au regard de l'article L.267 du Livre des procédures fiscales.

SECOND MOYEN DE CASSATION

Il est reproché à l'arrêt attaqué d'avoir déclaré Madame X... solidairement responsable avec la Société EIF du paiement de la somme de 248.224,04 correspondant aux impositions éludées par cette société ;

AUX MOTIFS QUE l'article L.267 du Livre des procédures fiscales n'impose nullement que le dirigeant concerné ait agi de mauvaise foi alors que les manquements graves et répétés sont caractérisés et qu'il importe peu que celui-ci ait procédé à des déclarations sur la foi des renseignements que lui a fournis son comptable dès lors qu'il gère effectivement la société, qu'il dispose à cette fin des pouvoirs les plus larges et qu'il lui appartient s'il l'estime opportun, de rechercher l'éventuelle responsabilité du comptable ou de l'expert-comptable qui aurait failli dans l'exercice de la mission qui était la sienne ; qu'ainsi se trouve frappé d'inanité l'argument soutenu par Jacqueline X... qui admet avoir signé et déposé les déclarations fiscales, reconnaissant ainsi sa qualité effective de gérante, consistant à prétendre que sa fonction étant strictement commerciale, elle n'aurait pas à répondre de la gestion comptable de la société et de ses divers manquements au regard des obligations fiscales, alors même qu'elle ne démontre ni n'allègue au demeurant que son comptable aurait bénéficié d'une véritable délégation de pouvoir qui aurait en conséquence fait de lui un gérant de fait de la société ; que les manquements graves et répétés sont caractérisés par la minoration du montant déclaré de TVA résultant notamment de l'omission de recettes imposables pour les années 1991 et 1992, le dépôt hors délai et sans paiement ou avec paiements partiels des déclarations de TVA des mois de juillet et octobre 1993 et mars 1994, l'absence de dépôt des déclarations annuelles de taxe d'apprentissage pour les années 1993 et 1994, de formation professionnelle continue pour les années 1992 à 1994 et de taxe sur le véhicule de société pour les années 1992 à 1994, de sorte que la dette fiscale s'élève à la somme considérable de 248.224,04 ; que la société, par cette pratique reconduite sur plusieurs exercices, s'est ainsi constituée artificiellement une trésorerie, alors même que sa situation financière était gravement obérée comme l'atteste la rapide transformation du redressement judiciaire prononcé par le Tribunal de commerce de PARIS en liquidation judiciaire clôturée pour insuffisance d'actif le 30 octobre 2003 ; qu'en omettant de déclarer

et de verser concomitamment et spontanément la TVA due et perçue, Jacqueline X... a contraint l'administration fiscale à mettre en oeuvre une procédure de recouvrement forcé et l'émission d'un avis de recouvrement suivi d'une mise en demeure et d'un avis à tiers détenteur demeurés infructueux ou quasiment eu égard à l'extrême modicité des sommes récupérées par rapport au montant d'imposition réclamé, actes qui démontrent le caractère irrécouvrable de la créance fiscale ;

ALORS QUE la responsabilité solidaire d'un dirigeant dans le cadre des dispositions de l'article L.267 du Livre des procédures fiscales implique la commission d'une faute personnelle de ce dirigeant, les juges du fond devant caractériser la responsabilité personnelle de celui-ci pendant l'exercice effectif de son mandat social en ce qui concerne l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales incombant à la société ; que le dirigeant poursuivi en tant que débiteur solidaire sur le fondement du texte susvisé peut s'exonérer de sa responsabilité en se prévalant des manquements de son comptable auquel il a confié la tâche de s'assurer du respect des obligations fiscales de la société ; que la délégation de pouvoirs peut être écrite ou verbale, partielle ou totale ; que dans ses conclusions d'appel (signifiées le 7 mars 2008, p. 5 § 11), Madame X... faisait valoir que n'étant pas elle-même comptable, elle s'était bornée à signer et à déposer les documents fiscaux "sur la foi des renseignements établis par le comptable" ; qu'en affirmant, pour écarter cette argumentation, que Madame X... ne démontrait ni n'alléguait que son comptable avait "bénéficié d'une véritable délégation de pouvoir qui aurait en conséquence fait de lui un gérant de fait de la société" (arrêt attaqué, p. 6 § 4), sans rechercher si les faits invoqués par l'intéressée ne suffisaient pas à écarter sa responsabilité, même en l'absence de délégation de pouvoir formellement régularisée, et sans caractériser en définitive la responsabilité personnelle de Madame X..., la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard du texte susvisé.

Décision attaquée : Cour d'appel de Paris du 16 mai 2008

