N°355306

Ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat
c/ Mme D...

9^{ème} et 10^{ème} sous-sections réunies

Séance du 19 février 2013

Lecture du 12 mars 2014

CONCLUSIONS

M. Frédéric ALADJIDI, rapporteur public

1 – Le particulier qui est au cœur de la présente affaire et aux droits de laquelle est venue sa veuve, présidait un cercle de jeu à caractère associatif.

Ayant été condamné solidairement, en 1991, par le juge pénal, en application des **articles 1797 et 1804 B du CGI**, au paiement des droits fraudés d'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements, des pénalités proportionnelles ainsi que des amendes fiscales, qui étaient dus à raison de l'exploitation de jeux par ce cercle, il a présenté une demande gracieuse en vertu du **6^o alinéa de l'article L. 247 du LPF** qui autorise l'administration à « *décharger de leur responsabilité les personnes tenues au paiement d'impositions dues par un tiers* ».

a) Par une décision **du 3 novembre 2006 n° 268919, M... : RJF 2007, n°88 – Conclusions S. Verclytte**, vous avez annulé un refus tacite opposé à cette demande. Vous avez alors jugé :

- d'une part que « *ni le sixième alinéa de [l'article L. 247], ni aucune autre disposition du livre des procédures fiscales n'excepte du champ des responsabilités dont l'administration peut décharger par la voie gracieuse les personnes tenues solidairement au paiement d'impositions dues par un tiers celles qui découlent d'une décision du juge pénal* » ;

- et d'autre part, que « *la décharge à titre gracieux d'une telle responsabilité ne saurait, eu égard à son objet et aux motifs susceptibles de la justifier, être regardée comme impliquant la remise en cause du principe, juridiquement établi, de cette responsabilité, et peut donc être prononcée par l'autorité administrative compétente* ».

b) A la suite de votre décision, l'intéressé a formé une nouvelle demande qui a fait l'objet d'un 2^{ème} rejet par une **décision du 29 décembre 2006** au motif que les dispositions de **l'article L. 247 du LPF** ne pouvaient trouver à s'appliquer dès lors qu'il était « *le débiteur légal de l'imposition et non un tiers* », au sens et pour l'application de cet article.

Le **TA de Paris** ayant annulé ce 2^{ème} rejet par un **jugement du 28 janvier 2010**, le ministre a relevé appel devant la **CAA de Paris** qui, par un **arrêt du 13 décembre 2011**, vous a transmis le dossier en application de **l'article R. 351-2 du CJA** au motif, exact, que le

jugement avait été rendu en PDR, en application des dispositions de *l'article R. 811-1 du CJA*, combinées, avec celles, alors applicables, du *8° de l'article R. 222-13*.

Même si l'imposition à l'origine du contentieux relève du JJ (cf. *CE 17 juin 1970 Société armoricaine d'exploitation de matériel, 79720 aux tables*), l'un des apports de votre *décision de 2006*, est que le JA est compétent pour connaître d'un REP comme celui qui est en cause.

2 – Contrairement à ce qui est soutenu dans le 1^{er} moyen, il nous semble que c'est sans EDD que le tribunal a jugé que le demandeur de 1^{ère} instance n'était pas le redevable de cette imposition et en a déduit que le refus litigieux était, en revanche, entaché d'erreur sur ce point.

Il résulte, en effet, des *articles 1559 et suivants du CGI* que les redevables de l'imposition qu'ils prévoient sont, en ce qui concerne les jeux, les « *cercles et maisons de jeux* » :

- on peut hésiter, ici, quant à savoir si le redevable était, comme le laisse entendre votre *décision de 2006* ainsi que *l'arrêt de la cour de cassation du 29 avril 1996* qui a mis un terme à l'action pénale, l'association que nous mentionnions au début de ces conclusions, qui se dénommait « *le cercle républicain* » et qui était le titulaire de l'autorisation ministérielle d'exploiter un cercle de jeu, ou bien la direction des jeux à laquelle l'exploitation avait été confiée et dont le dossier, s'il en révèle le nom de « *cercle Concorde* », bien connu dans le milieu, n'indique pas, pour autant, si elle était dotée de la personnalité morale ;

- En revanche, il est certain que ce redevable n'était pas la personne physique qui présidait le 1^{er} de ces cercles. Et si ce dernier a été condamné pénalement à payer non seulement les pénalités mais aussi les droits éludés, c'est parce que *le dernier alinéa de l'article 1797 du CGI* prévoit que « *Sont tenues solidairement des condamnations toutes personnes dirigeant, administrant ou exploitant le cercle ou la maison de jeux à un titre quelconque comme aussi toutes celles qui ont participé à la fraude ou l'ont sciemment favorisée* » et que les tribunaux judiciaires estiment que ces dispositions s'étendent au paiement des sommes fraudées.

3 - La circonstance, qui est, ensuite, invoquée par le ministre devant vous et qui est tirée de que l'administration aurait la faculté et non l'obligation de faire droit aux demandes de décharge de solidarité présentées sur le fondement de *l'article L. 247 du LPF* est sans incidence sur le bien-fondé du jugement attaqué.

Certes, le refus litigieux aurait, peut-être, pu être fondé sur le caractère solvable du contribuable et le juge de l'impôt n'aurait alors exercé qu'un contrôle restreint mais ce n'est pas le motif qui justifie la décision attaquée et comme celui-ci est entachée d'une EDD, il revenait au TA de la censurer (cf. *CE 6 janvier 1984 Min. c/ Mme P..., 36373 au recueil*).

A supposer, par ailleurs, que vous interprétiez ce moyen du ministre comme tendant, pour la 1^{ère} fois devant vous, à procéder à une substitution de motif de la décision attaquée, vous ne pourriez y faire droit en cassation car elle ne renvoie pas à une situation de compétence liée et appelle une appréciation des faits.

4 – Le dernier moyen est tiré, de ce que le ministre aurait été tenu de rejeter la demande dont il était saisi dans la mesure où le **dernier alinéa de l'article L. 247** prévoit qu' « aucune autorité publique ne peut accorder de remise totale ou partielle [notamment] de contributions indirectes », auxquelles les impositions litigieuses sont assimilées.

Ce moyen, même s'il est nouveau en cassation, ne pourrait, nous semble-t-il, être rejeté comme inopérant car il renvoie au champ d'application de **l'article L. 247** au sens où, s'il s'avérait fondé, il pourrait être reproché au TA d'avoir méconnu celui-ci. Par ailleurs, vous jugez qu'une situation de compétence liée pour rejeter une demande doit être soulevée d'office par les juges du fond si, comme cela est allégué ici, elle ressort des pièces du dossier qui leur est soumis (cf. **CE 14 novembre 1980 Ministre c/ Union départementale des syndicats CFDT du Tarn, 17172 au recueil**)

Pour inédit qu'il soit, le moyen n'est pas fondé. **L'article L. 247** distingue, en effet :

- la remise d'imposition, d'amendes ou de majoration qui apparaît dans son 1^o qui renvoie à « l'impossibilité de payer par suite de gêne ou d'indigence » et dans son 2^o ;
- et la décharge de responsabilité de paiement qui apparaît au **6^{ème} alinéa**.

Ainsi, au regard des termes mêmes qui ont été retenus, le **dernier alinéa** qui interdit de faire droit à des demandes gracieuses pour toute une série d'impositions ne vaut que pour la 1^{ère} catégorie et non pour la 2^{nde} catégorie de décisions à l'annulation desquelles ces demandes pourraient tendre.

Cette interprétation littérale est confirmée par les travaux préparatoires de **l'article 11 de la loi n°63-1316 du 27 décembre 1963** d'où ces dispositions sont issues et :

- dont **l'exposé des motifs** précise que ce qui est aujourd'hui le **sixième alinéa** « donne en toute matière fiscale, aux personnes susceptibles d'être mises en cause pour le paiement d'imposition dues par un tiers, la possibilité – qui n'existait jusqu'ici qu'en matière d'impôts directs – d'obtenir la décharge totale ou partielle de leur responsabilité » ;

- tandis que le **rapport de la commission des finances de l'AN** ajoute que ce même alinéa « étend à la matière de l'enregistrement, des taxes sur le chiffre d'affaires et des contributions indirectes la décharge de responsabilité quant au paiement d'impositions dues par les tiers admises actuellement en matière de contributions directes ».

5 – Si vous nous suivez pour rejeter aussi ce moyen, vous pourrez mettre à la charge de l'Etat le versement de 3 000 € à la défenderesse au titre de **l'article L. 761-1 du CJA**.

Et PMNC au rejet du pourvoi et à l'octroi des frais irrépétibles.