

N° 401752

M. C...

10ème et 9ème chambres réunies

Séance du 30 janvier 2019

Lecture du 13 février 2019

CONCLUSIONS

Mme Anne ILJIC, rapporteure publique

Après avoir prononcé la cassation partielle de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Douai statuant sur le litige opposant M. C... à l'administration fiscale et lui avoir renvoyé l'affaire dans cette mesure (14 octobre 2015, n° 375592, RJF 2/16 n° 93 concl. E. Bokdam-Tognetti C 93), vous voilà saisis par l'intéressé d'un nouveau pourvoi, dirigé contre le second arrêt rendu par cette cour dans ce litige, le 26 mai 2016 (n° 15DA01652). Nous allons vous inviter à prononcer une nouvelle censure partielle de son arrêt, les deux moyens soulevés étant fondés, et à régler l'affaire au fond dans la mesure de la cassation prononcée, ce qui devrait mettre fin aux déboires du requérant, qui ont débuté en 1991. Les questions les plus délicates ont été tranchées par votre décision de 2015 et les choses se présentent désormais de manière relativement simple.

M. C..., qui exerçait l'activité d'agent immobilier, a fait l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire ouverte par tribunal de commerce de Boulogne-sur-Mer (Pas-de-Calais) fin mai 1991. Ce tribunal a prononcé à son encontre en décembre 1992 une interdiction de gérer d'une durée de dix ans. Les dettes fiscales de l'intéressé ont été admises au passif de la liquidation judiciaire. En mai 2002, peu après la clôture de cette dernière pour insuffisance d'actif le 27 février 2002, le comptable des impôts de Montreuil-sur-mer et le trésorier du Touquet ont constaté que la dette fiscale de M. C... n'avait pas été intégralement réglée, et lui ont demandé d'en acquitter le solde sous peine de faire l'objet de poursuites. S'en sont suivis des épisodes dans le détail desquels nous n'entrerons pas : il suffit que vous sachiez qu'en 2008, l'intéressé avait honoré sa dette à hauteur de 54 680,58 euros quand il s'est avisé de ce que l'autorisation de reprise des poursuites avait été refusée au comptable de Montreuil-sur-mer par le tribunal de commerce et que le trésorier du Touquet n'avait quant à lui même pas demandé une telle autorisation.

Là se noue sur le litige dont vous êtes saisis, qui porte sur la demande de restitution par l'intéressé de cette somme de 54 680,58 euros qu'il estime avoir acquittée à tort. Saisi en 2009, le tribunal administratif de Lille rejeté cette demande par jugement du 19 avril 2012 (n° 0902045), confirmé par arrêt du 10 décembre 2013 de la cour administrative d'appel de Douai (n° 12DA00972). Par votre décision du 14 octobre 2015, déjà mentionnée, vous avez d'abord prononcé un non-lieu partiel à statuer à hauteur de la somme de 48 896,23 euros, qui avait été dégrevée en cours d'instance le 3 octobre 2014, assortie des intérêts au taux légal, puis vous annulé cet arrêt en tant qu'il avait statué sur la demande de remboursement des sommes et au paiement des intérêts supérieurs à ceux versés en cours d'instance par l'administration - nous reviendrons dans un instant sur le motif de cassation que vous avez

retenu -. Vous avez donc renvoyé l'affaire à la cour en tant qu'elle portait sur le solde des sommes dont le requérant demandait la restitution au principal, soit 5 784,35 euros (54 680, 58 - 48 896, 23 euros) ainsi que sur les intérêts afférents à la fois cette somme mais aussi à celle déjà restituée par l'administration, assortie seulement des intérêts au taux légal alors que le requérant demandait les intérêts moratoires (art. L. 208 du livre des procédures fiscales), qui comme vous le savez sont plus élevés puisque leur taux est celui de l'intérêt de retard de l'article 1727 du code général des impôts. Cela ressort clairement du dispositif de votre décision, de même que des conclusions, que vous avez intégralement suivies.

Par son arrêt du 26 mai 2016, la cour de renvoi a cependant omis de statuer sur les conclusions de M. C... tendant à la condamnation de l'Etat, sur les sommes déjà restituées par l'administration, à lui verser la différence entre les intérêts déjà versés et ceux qui résulteraient de l'application de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales, que vous lui aviez pourtant renvoyées comme nous venons de le rappeler. Vous prononcerez la cassation partielle de l'arrêt pour omission à statuer sur ce chef de conclusions, comme cela vous est demandé. Sur ce point le ministre ne se fait d'ailleurs guère d'illusions, puisqu'il s'en remet à votre sagesse.

L'autre moyen de cassation est plus intéressant, bien que nous n'ayons guère de doute pour vous proposer de juger qu'il est également fondé.

Par votre décision du 14 décembre 2015, vous aviez censuré la cour pour erreur de droit à avoir jugé que les versements objet de la contestation de M. C... résultaient d'un apurement spontané de sa dette fiscale par l'intéressé, sans avoir recherché, d'une part, si cette dette était toujours exigible et, d'autre part, si le comptable public pouvait légalement mettre en œuvre les actes de poursuite dont il avait fait état avant qu'il ne soit procédé aux versements en cause.

Dans son arrêt, la cour avait commencé par juger que le comptable public ne pouvait plus exercer son droit de poursuite individuelle à l'encontre du requérant postérieurement au jugement de clôture de la liquidation judiciaire, faute d'avoir demandé au président du tribunal de commerce de constater que les conditions permettant la réouverture de ce droit était remplies. C'est exact, comme vous l'avez jugé : si l'article L. 622-32 du code de commerce alors applicable disposait que : « Le jugement de clôture de liquidation judiciaire pour insuffisance d'actif ne fait pas recouvrer aux créanciers l'exercice individuel de leurs actions contre le débiteur », il prévoyait un certain nombre d'exceptions, dont l'interdiction de gérer¹, mais la réouverture des poursuites était alors subordonnée à l'intervention du président du tribunal de commerce, qui doit constater que les conditions sont réunies (voyez en ce sens Cass. com., 24 mars 2004, n° 00-18.532, Société Holfinac et autres, RJF 7/04 n° 796 ; Cass. com. 18 janvier 2005, n° 03-17.217, Receveur des impôts de Bordeaux c/ Coiffé ; Cass. com. 21 septembre 2010, n° 09-69.435, Prévost c/ Comptable du service des impôts des entreprises de Boulogne-Billancourt, ainsi que, pour une solution contraire dans l'état antérieur des textes : 28 juillet 2011, D..., n° 314189 : RJF 11/11 n° 1234).

Mais la cour avait néanmoins refusé de faire droit aux prétentions du requérant en jugeant que la créance de l'administration n'était pas prescrite à la date des versements qu'il avait effectués et que ces derniers, intervenus spontanément, valaient reconnaissance de dette.

¹ Les dispositions de l'ancien article L. 622-32 du code de commerce sont désormais reprises à l'article L. 643-11 de ce code, mais l'interdiction de gérer n'est plus au nombre des cas de reprise des poursuites.

C'est surtout sur ce point que son arrêt posait problème. Suivant les conclusions de votre rapporteure publique, vous avez entendu transposer au cas de versements intervenus en paiement d'une dette qui n'était pas exigible la solution que vous aviez retenue dans votre décision S... de 2011 (11 juillet 2011, n° 314746, RJF 12/11 n° 1379 concl. L. Olléon BDCF 12/11 n° 142) à propos du paiement spontané par le contribuable - quoiqu'à l'invitation du comptable public - d'une dette fiscale prescrite. Faisant application de la renonciation à prescription prévue par le code civil, vous aviez alors jugé qu'en agissant de la sorte, l'intéressé avait tacitement renoncé à la prescription de l'action en recouvrement du Trésor.

Comme le rappelaient vos rapporteurs publics, en 2011 comme en 2015, cette solution n'est admissible que si les versements en cause ont été faits en connaissance de cause, c'est-à-dire que s'ils résultent d'un choix éclairé du contribuable. Bien que ses motifs ne soient pas très explicites, ce que vous avez entendu censurer par votre décision de 2015, alors même que n'était pas en cause l'existence d'une prescription ou d'une forclusion, c'est le fait pour la cour d'avoir estimé être en présence de versements spontanés en paiement d'une créance non exigible sans avoir recherché si le consentement de l'intéressé n'avait pas été vicié par l'annonce de l'administration qu'elle s'apprêtait à user de moyens de contrainte dont elle ne pouvait légalement disposer (voyez sur ce point les conclusions prononcées par Emilie Bokdam-Tognetti en 2015).

Après que vous lui avez renvoyé l'affaire, la cour de renvoi s'est bien livrée à cette recherche mais elle a commis selon nous une autre erreur. Après avoir constaté que les sommes restant en litige avaient été versées par le mandataire judiciaire en charge de la liquidation, et que ces versements étaient intervenus pour partie avant la clôture de la procédure pour insuffisance d'actif (à hauteur de 537,38 euros) et pour partie après cette clôture (à hauteur de 5246,97 euros), elle a, s'agissant de ces derniers, jugé que le mandataire liquidateur avait tacitement renoncé à se prévaloir de l'absence d'exigibilité de la créance sans qu'ait d'incidence à cet égard « la circonstance qu'à la date du versement de la somme en litige, le mandataire liquidateur ne disposait plus du pouvoir d'effectuer un tel paiement », ce point soulevant selon une question intéressant, au sein d'une procédure de liquidation judiciaire, les seules relations entre le failli et le mandataire judiciaire.

Sont seuls contestés en cassation les motifs par lesquels la cour s'est prononcée sur ces sommes versées postérieurement à la clôture de la liquidation, et, qui soit dit en passant, n'ont pas fait l'objet d'une demande nouvelle en appel contrairement à ce que soutient le ministre.

Or, s'il nous semble possible d'admettre que des sommes versées par le mandataire judiciaire puissent être regardées comme acquittées spontanément par le contribuable dès lors que les droits et actions de ce dernier ne peuvent être exercés que par ce mandataire durant toute la durée de la procédure (article L. 641-9 du code de commerce), nous croyons que la cour a commis une erreur de droit en refusant de tenir compte de l'expiration de son mandat pour apprécier le caractère spontané des versements effectués postérieurement à la clôture de la procédure. Précisons que si son appréciation sur ce point est souveraine (11 juillet 2011, n° 314746, RJF 12/11 n° 1379 concl. L. Olléon BDCF 12/11 n° 142, précitée), il y a bien place pour un contrôle du raisonnement qui la sous-tend sous le timbre de l'erreur de droit, comme en témoigne votre première décision de cassation du 14 octobre 2015.

La Cour de cassation rappelle que le jugement de clôture met fin à la mission du liquidateur judiciaire et permet au débiteur personne physique d'exercer de nouveau tous les pouvoirs relatifs à la gestion de son patrimoine, dont il était antérieurement dessaisi (Cass.

com., 17 octobre 2000, n° 98-10.955, s'agissant de la possibilité d'engager une action en paiement née antérieurement à l'ouverture de la procédure collective). Elle censure ainsi une cour d'appel pour avoir déclarée recevable l'intervention d'un liquidateur alors que la procédure était close (Cass. com., 15 juin 1993, n° 91-14.575, Bulletin 1993 IV N° 255). Et de votre côté, vous jugez qu'après la clôture des opérations de liquidation, le liquidateur ne constitue plus l'interlocuteur régulier de l'administration, même s'agissant d'impositions relatives à des exercices antérieurs au jugement de clôture (voyez 2 juin 2010, T..., n° 322267, RJF 8-9/10 n° 817, concl. N. Escaut BDCF 8-9/10 n° 92 ; CE, 3 octobre 2016, M..., n° 389051, RJF 11/16 n° 1107 concl. E. Cortot-Boucher p. 1518 ; a contrario : Section, 6 octobre 2000, Sarl Trace, n° 208765, RJF 12/00 n° 1497, concl. G. Bachelier BDCF 12/00 n°139). Dans ces conditions, il ne fait aucun doute que le liquidateur ne pouvait procéder à des versements en paiement de la dette fiscale du requérant après l'intervention du jugement de clôture.

Certes, le contribuable pouvait, comme le soutenait le ministre, se retourner contre le liquidateur. Mais dès lors qu'il incombait à la cour de prendre position sur le caractère spontané des versements en cause pour apprécier le droit à restitution de M. C..., elle ne pouvait refuser de tenir compte du fait que ce mandataire avait outrepassé ses pouvoirs. Nous vous invitons à la censurer pour ce motif également.

La cassation que vous prononcerez si vous nous suivez n'en sera pas moins partielle, les motifs de l'arrêt relatifs au versement par le liquidateur, antérieurement au jugement de clôture, d'une somme de 537,38 euros en paiement de la dette fiscale du requérant n'étant pas contestés devant vous.

Réglant l'affaire au fond dans cette mesure, comme vous l'impose l'article L. 821-2 du code de justice administrative, vous devrez d'abord statuer sur les conclusions tendant au paiement au requérant, sur la somme de 48 896, 23 euros qui lui a déjà été restituée, de la différence entre les intérêts au taux légal et les intérêts moratoires de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales.

Or vous avez déjà jugé que cet article ne s'appliquait qu'aux remboursements faisant suite à un dégrèvement prononcé par le juge de l'impôt ou par l'administration et consécutif à la présentation d'une réclamation entrant dans les prévisions de l'article L. 190 de ce livre, qui concerne le contentieux d'assiette (13 décembre 2002, Caisse régionale de crédit mutuel agricole de Pyrénées-Gascogne, n° 220998, RJF 3/03 n° 378, concl. L. Vallée BDCF 3/03 n° 42 ; 30 juin 2004 Société Akzo Nobel, n° 242893, RJF 10/04 n° 977, concl. P. Collin BDCF 10/04 n° 118). Vous ne pourrez donc pas faire droit aux prétentions du contribuable sur ce point. Le ministre fait toute façon valoir qu'a été versée par erreur à l'intéressé une somme supérieure à celle à laquelle il aurait eu droit par application du seul taux d'intérêt légal.

Compte tenu de la clôture de la procédure de liquidation judiciaire le 27 février 2002, vous pourrez en revanche juger que le versement de 5246,97 euros effectué par le liquidateur après cette date ne pouvait être regardé comme procédant d'un apurement spontané de sa dette fiscale par le contribuable. Vous en ordonnerez donc la restitution, accompagnée des intérêts au taux légal.

PCMNC :

- à l'annulation de l'arrêt attaqué en tant, d'une part, qu'il a omis de statuer sur les conclusions de M. C... tendant à la condamnation de l'Etat à lui verser, sur les sommes déjà restituées par l'administration, une somme correspondant à la différence entre le montant des intérêts au taux légal et celui des intérêts moratoires, et, d'autre part, en tant qu'il statué sur ses conclusions tendant à la restitution de la somme de 5 246,97 euros, correspondant aux versements effectués après la clôture de la liquidation ;
- à ce que cette somme, assortie des intérêts au taux légal, soit restituée à M. C... ;
- au rejet du surplus des conclusions de la requête d'appel ;
- et enfin à ce que l'Etat verse à l'intéressé une somme de 3000 euros au titre des frais de procédure.