

N° 437412 – **Ministre de l'action et des comptes publics. c/ M. et Mme B...**

9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies

Séance du 26 novembre 2021

Lecture du 10 décembre 2021

Conclusions

Mme Emilie BOKDAM-TOGNETTI, Rapporteuse publique

Lorsqu'un contribuable souscrit un emprunt pour acquitter un supplément d'impôt qui fait ultérieurement l'objet d'un dégrèvement contentieux, ce contribuable peut-il obtenir, sur le terrain de la responsabilité pour faute de l'Etat, une indemnité réparant le préjudice financier constitué des intérêts et frais exposés au titre de cet emprunt, ou ce préjudice est-il réputé déjà forfaitairement couvert par les intérêts moratoires dont le dégrèvement s'est accompagné en application de l'article L. 208 du LPF ? Telle est la question soulevée par le pourvoi.

Les faits sont les suivants. M. et Mme B..., que l'administration avait assujettis à des suppléments d'impôt sur le revenu au titre de l'année 2003 à raison de la remise en cause, sur le terrain de l'abus de droit, d'opérations de donation-cession, ont obtenu par une décision de vos chambres réunies du 9 avril 2014 (n° 353822, T. pp. 603-614-830, RJF 7/14 n° 708), la décharge de ces suppléments. Par suite de cette décision, l'administration leur a restitué une somme de 5 637 139 euros correspondant aux droits et pénalités déchargés, assortie d'intérêts moratoires au titre de l'article L. 208 du LPF pour un montant de 475 703,26 euros. M. et Mme B... ont alors saisi le TA de Pau puis la cour administrative d'appel de Bordeaux d'une requête indemnitaire tendant à la condamnation de l'Etat à leur verser 1 200 118,87 euros en réparation des divers préjudices qu'ils estiment avoir subis du fait d'une faute des services fiscaux : honoraires d'avocat, honoraires d'expertise financière, divers frais de banque, charges fiscales et sociales sur des rachats partiels d'assurance-vie, frais de déplacement, manque à gagner sur leur résidence principale et troubles dans les conditions d'existence. Si le tribunal a rejeté leur demande, la cour a en revanche, par un arrêt dont le ministre vous demande l'annulation en tant qu'il lui fait grief, partiellement fait droit à leurs conclusions et condamné l'Etat à verser une indemnité totale de 75 530 euros correspondant, à hauteur de 5 000 euros, à la réparation du préjudice moral et, pour 70 530 euros, aux intérêts et frais de dossier de l'emprunt bancaire souscrit par les intéressés pour régler le supplément d'IR litigieux.

Le moyen tiré par le ministre d'une insuffisante motivation de l'arrêt sur l'existence d'une faute n'est pas fondé, la motivation étant suffisante pour exercer votre contrôle. Le ministre ne soulève en revanche aucun moyen sur le terrain de l'erreur de droit ou de l'erreur de qualification juridique.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Plus intéressant est le second moyen invoqué, portant sur le chef de préjudice relatif à l'emprunt bancaire et tiré de ce que la cour aurait commis une erreur de droit au regard de l'article L. 208 du LPF en faisant droit à la demande d'indemnisation des intérêts du prêt bancaire souscrit pour le paiement de l'impôt, alors que l'administration fiscale avait versé aux requérants des intérêts moratoires pour un montant supérieur. La cour a jugé que « *contrairement à ce que soutient le ministre, (...) les intérêts moratoires versés lors du remboursement des impositions en cause, (...) qui ont pour seul objet de tenir compte de la durée pendant laquelle les contribuables ont été privés des sommes correspondantes (...), ne sont de nature à réparer ce préjudice.* »

Ce moyen ne saurait être écarté comme inopérant comme vous y invite la défense. Non seulement le ministre avait esquissé une telle argumentation devant la cour, mais en outre celle-ci s'est expressément prononcée sur ce point en écartant comme sans incidence l'octroi des intérêts moratoires, permettant de regarder le moyen comme né de l'arrêt attaqué.

Aux termes de l'article L. 208 du LPF, « *Quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal ou quand un dégrèvement est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires (...).* » Jusqu'à la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005, leur taux était celui de l'intérêt légal. Depuis, leur taux est celui de l'intérêt de retard de l'article 1727 du CGI, c'est-à-dire de l'intérêt dû à l'Etat par un contribuable en cas de retard dans le paiement d'une imposition, fixé à 0,40% par mois au titre de la période en litige (soit 4,80% par an). Pas plus que l'article 1153 du code civil, l'article L. 208 du LPF ne subordonne le paiement de ces intérêts à la condition que l'intéressé démontre avoir subi un préjudice financier.

Vous avez jugé qu'il résulte de l'article L. 208 du LPF que « *les intérêts moratoires assis sur des impositions dégrévées, qui ont pour seul objet de tenir compte de la durée pendant laquelle le contribuable a été privé des sommes correspondantes et dont ils ne sont ainsi que l'accessoire, doivent être soumis au même régime fiscal que ces dégrèvements* » (CE, 28 janvier 2019, *min. c/ société MACIF*, n° 406722, aux Tables sur ce point ; RJF 4/19 n° 320 ; Dr. fisc. 2019, n° 17, comm. 249).

Depuis votre décision de Section du 4 décembre 1992 (n° 83205, p. 435, RJF 1/93 n° 3, concl. M-D. Hagelsteen p. 3 ; Dr. fisc. 1994, n° 44, comm. 1887), soucieux d'éviter une taxation systématique et inéquitable des intérêts de retard en RCM, vous refusez en effet de voir dans de tels intérêts – qu'il s'agisse de l'intérêt légal de l'article 1153 du code civil, de l'intérêt de retard de l'article 1727 du CGI ou de l'intérêt moratoire de l'article L. 208 du LPF – des revenus de créances. Vous n'y voyez pas davantage une indemnité qui réparerait un préjudice personnel tel un trouble de jouissance, qui n'aurait pas une nature financière et ne serait pas imposable. La présidente Hagelsteen proposait ainsi de voir dans les intérêts moratoires « *le simple prolongement dans le temps de l'obligation principale (...) dont ils permettent l'actualisation permanente* ». Mais, et c'est là toute la particularité des intérêts, ce prolongement est réparateur d'un préjudice lié à un retard. Les intérêts moratoires, qualifiés d'accessoire de la somme afin d'assurer l'homogénéité de leur traitement fiscal avec la

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

créance correspondante, sont en effet souvent décrits comme « le prix du temps », visant à assurer la réparation du préjudice financier lié directement à la durée durant laquelle la somme a été entre les mains du débiteur, cette indisponibilité exposant la créance à l'érosion monétaire mais aussi privant temporairement le créancier de la faculté d'en jouir et notamment d'en percevoir les fruits. Un tel préjudice financier est complexe à évaluer. A des fins de simplification, le législateur a donc, à l'article L. 208 du LPF comme à l'article 1153 du code civil, opté pour une réparation forfaitaire et automatique.

Ces intérêts à l'objet limité, n'excluent pas l'octroi d'indemnités destinées à réparer des préjudices distincts et vous avez veillé à interpréter l'article L. 207 du LPF, disposant que « *lorsqu'une réclamation contentieuse est admise en totalité ou en partie, le contribuable ne peut prétendre à des dommages-intérêts ou à des indemnités quelconques, à l'exception des intérêts moratoires prévus par l'article L. 208* », comme n'ayant pas pour effet d'exclure l'allocation d'indemnités réparatrices en cas de faute de l'Etat. Vous jugez ainsi qu'une faute commise par l'administration fiscale dans l'établissement de l'impôt est de nature à engager la responsabilité de l'Etat à l'égard du contribuable si elle lui a directement causé un préjudice – préjudice qui ne saurait toutefois, selon votre jurisprudence constante, résulter du seul paiement de l'impôt et qui doit donc être distinct de ce dernier (CE, Section, 21 mars 2011, n° 306225, p. 101, RJF 6/11 n° 742 avec chronique p. 597, concl. C. Legras BDCF 6/11 n° 76). Cette réserve excluant du préjudice indemnifiable les pures conséquences du paiement de l'impôt s'explique par le double constat qu'un tel préjudice est réparé par le dégrèvement contentieux accompagné des intérêts moratoires et que la voie spéciale ouverte en la matière devant le juge de l'impôt exclut tout recours parallèle.

La souscription d'un emprunt peut-elle être regardée comme un préjudice distinct de celui que l'intérêt de l'article L. 208 du LPF, accompagnant le dégrèvement contentieux, a vocation à couvrir ?

En ce qui concerne les créances non fiscales, le droit civil distingue traditionnellement entre les intérêts moratoires et compensatoires. Ainsi, en vertu du premier alinéa des anciennes dispositions de l'article 1153 du code civil en vigueur jusqu'à l'ordonnance n° 2016-131 du 10 février 2016, dont la substance a été reprise à l'article 1231-6 de ce code, « *Dans les obligations qui se bornent au paiement d'une certaine somme, les dommages-intérêts résultant du retard dans l'exécution ne consistent jamais que dans la condamnation aux intérêts au taux légal, sauf les règles particulières au commerce et au cautionnement* ». Ces dommages -intérêts, appelés moratoires, sont dus sans que le créancier soit tenu de justifier d'aucune perte. Le dernier alinéa du même article précise que, toutefois, « *le créancier auquel son débiteur en retard a causé, par sa mauvaise foi, un préjudice indépendant de ce retard, peut obtenir des dommages et intérêts distincts des intérêts moratoires de la créance* ».

De ces dispositions et du caractère forfaitaire de la réparation du prix du temps ainsi organisée par la loi, la Cour de cassation a déduit qu'un créancier ne saurait, pour obtenir une indemnité, se prévaloir de ce qu'en raison de l'érosion monétaire, les retards accumulés dans le paiement de sa créance lui aurait fait subir un préjudice que ne suffiraient pas à réparer les intérêts moratoires au taux légal (Cass. com., 26 février 1979, n° 77-14.348, Bull. Com. N 083 p. 62). Elle a également jugé que le préjudice subi du fait de la privation de jouissance d'un capital

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

correspondant aux avances qu'un créancier a faites, ne constituait pas un préjudice indépendant du retard du débiteur dans l'exécution de son obligation de remboursement et ne devait ainsi être réparé que par l'allocation d'intérêts moratoires au taux légal (Cass. Civ. 1^{ère}, 23 avril 1980, n° 79-11.097, Bull. civ. 1 N 122).

En ce qui concerne plus particulièrement les frais d'emprunt, vous avez jugé, en contentieux administratif général, que les charges d'un emprunt contracté dans l'attente de l'indemnité mise à la charge de l'auteur d'un dommage constituaient un préjudice ne pouvant ouvrir droit qu'à l'octroi d'intérêts moratoires au taux légal (CE, 15 mars 1967, *EDF et B...*, n°s 61849 61850, T. p. 934). Vous avez également jugé que, lorsque la victime a fait un emprunt pour financer les travaux qu'elle a dû réaliser pour réparer un bâtiment affecté par des désordres engageant la responsabilité du constructeur, le préjudice dont elle peut demander réparation à ce titre est couvert par les versement des intérêts moratoires afférents à l'indemnité que lui alloue le juge (CE, 18 mars 1983, *Ville de Grand-Quevilly*, n° 20681, T. pp. 785-787). Dans ces affaires, vous n'avez pas réservé le cas dans lequel les frais financiers exposés au titre de l'emprunt auraient été supérieurs à celui des intérêts au taux légal : la réparation assurée par ces derniers est forfaitaire et unique.

Ces jurisprudences ne sauraient toutefois être transposées aveuglément à l'intérêt de l'article L. 208 du LPF : il faut donc y regarder de plus près.

Cet intérêt accompagne en effet le remboursement à un contribuable d'une imposition ayant fait l'objet d'un dégrèvement contentieux. A la différence des intérêts moratoires de l'article 1153 du code civil, qui réparent le préjudice subi par un créancier du fait du retard de son débiteur à lui régler sa créance et correspondent ainsi à une situation dans laquelle ce retard et l'indisponibilité qui en résulte peuvent exposer le créancier à des coûts de refinancement, présentant un caractère nécessairement indissociable du préjudice financier directement lié au retard de paiement de cette somme, les intérêts moratoires de l'article L. 208 du LPF correspondent toujours, non à un simple retard de paiement d'une créance, mais à un retard de restitution d'un indu.

Lorsque le contribuable a payé l'impôt avec les ressources dont il disposait, le préjudice financier résultant de la « *durée pendant laquelle le contribuable a été privé des sommes correspondantes* », pour reprendre la définition de l'objet des intérêts moratoires énoncée par votre décision *min. c/ Sté MACIF*, ne se distingue pas dans sa consistance du préjudice financier occasionné par le retard de paiement d'une créance non fiscale par un débiteur – mais un retard courant dès le jour de paiement initial de l'impôt indu. La jurisprudence précitée *EDF et B...* et *Ville de Grand-Quevilly* nous semble ainsi sans difficulté transposable à l'éventuel coût du refinancement d'un contribuable qui, après avoir acquitté l'impôt sans avoir eu besoin d'emprunter, aurait eu recours à un prêt dans l'attente de la restitution de cet impôt : un tel préjudice ne saurait donc ouvrir droit qu'à l'intérêt moratoire de l'article L. 208 du LPF.

Il peut toutefois arriver que, pour acquitter l'imposition elle-même, le contribuable ait été contraint d'emprunter. Peut-on alors voir dans les intérêts de cet emprunt le prix du temps lié à l'indu que l'Etat a tardé à lui restituer ?

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

L'on pourrait être tenté, au soutien de la position du contribuable et de la cour administrative d'appel dans la présente affaire, de distinguer entre un premier préjudice lié aux frais occasionnés par le paiement de l'impôt (le « coût du financement » de l'impôt), indépendant du retard et de la durée mise par l'Etat à restituer l'imposition irrégulièrement établie ou mal fondée, et un autre préjudice, qui seul serait lié à la durée durant laquelle la somme a été conservée par l'Etat et est demeurée indisponible, et qui seul correspondrait au prix du temps et serait réparé par l'intérêt dit « moratoire » de l'article L. 208 du LPF.

Cette approche pourrait se prévaloir, outre d'une telle distinction entre financement et re-financement, de ce que le prix exigé du contribuable par la banque auprès de laquelle il a souscrit l'emprunt destiné au paiement de l'impôt n'est pas constitué uniquement d'un pur prix du temps mais inclut le prix du risque individuel associé au profil du contribuable.

Toutefois, plusieurs considérations nous conduisent à écarter cette voie.

La nécessité d'un financement pour acquitter l'imposition ultérieurement dégrévée existe dans tous les cas – que le contribuable s'autofinance ou passe par l'emprunt : cette nécessité résulte directement du paiement de l'impôt, dont elle n'est pas dissociable. Par suite, le préjudice lié au principal de l'emprunt n'est pas distinct du paiement de l'impôt : il est réparé par le remboursement obtenu en exécution du dégrèvement et ne permet pas d'emprunter la voie indemnitaire.

Or d'une part, les intérêts versés par le contribuable, s'ils sont calculés sur la durée de son emprunt, ne sont pas sans lien avec la durée durant laquelle la somme est conservée par l'Etat. En effet, dès le remboursement par l'Etat de l'impôt dégrévé, le financement initialement emprunté perd son objet et un remboursement anticipé du prêt est possible.

D'autre part et surtout, dès lors que les intérêts moratoires de l'article L. 208 du LPF sont de droit pour tout contribuable bénéficiant d'un dégrèvement entrant dans les prévisions de cet article, sans qu'il soit besoin pour lui d'établir avoir subi un préjudice financier quelconque du fait de l'indisponibilité de la somme correspondante entre la date de son paiement et celle de son remboursement, opérer une distinction selon les modalités de financement du paiement de l'impôt reviendrait à favoriser les contribuables ayant emprunté, lesquels non seulement bénéficieraient des intérêts moratoires automatiques prévus à l'article L. 208 du LPF, mais en outre se verraient verser une somme correspondant aux intérêts d'emprunt exposés. L'on aboutirait ainsi à une sur-indemnisation du préjudice financier subi par les contribuables ayant eu recours à l'emprunt. L'on voit bien que l'on aurait, en réalité, affaire à une double indemnisation d'un préjudice de même nature.

En effet, un contribuable relève nécessairement de l'une ou l'autre des configurations que sont l'autofinancement de l'impôt ou le financement par l'emprunt. Et s'il peut recourir simultanément aux deux, il n'en demeure pas moins que, pour chaque fraction d'impôt concernée par l'une ou l'autre des sources de financement, cette source est exclusive. Or un contribuable bénéficie toujours, pour l'intégralité des droits dégrévés, des intérêts de l'article L. 208 du LPF. En faisant le choix de l'automaticité des intérêts moratoires de l'article L. 208

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

du LPF pour les dégrèvements contentieux, le législateur nous paraît donc avoir entendu couvrir le préjudice lié au coût du financement comme du refinancement.

Enfin, les intérêts versés au prêteur sont également le prix du temps et leur nature n'est pas foncièrement différente de la perte liée à ce même prix du temps occasionnée pour un contribuable par l'indisponibilité d'une somme puisée dans son épargne. La circonstance que le service de sa dette par le contribuable comprenne également le coût du risque ne nous paraît pas devoir vous arrêter.

En effet, nous relevons que le système organisé par le législateur à l'article L. 208 du LPF pour tenir compte de la durée durant laquelle la somme est demeurée entre les mains du Trésor repose sur le choix d'une réparation, non seulement automatique et forfaitaire comme celle de l'intérêt moratoire civil, mais en outre s'établissant à un niveau généreux.

Ainsi, tandis que l'intérêt moratoire civil était, au titre des années en litige, arrêté de manière périodique en fonction des taux d'intérêts exigés par le marché pour un placement sans risque¹, le taux de l'intérêt moratoire de l'article L. 208 du LPF est, depuis 2006, celui de l'intérêt de retard de l'article 1727 du CGI. Au cours des trois années d'application des intérêts en litige dans la présente affaire, l'intérêt moratoire de l'article L. 208 du LPF s'est caractérisé par sa stabilité et par un niveau très supérieur au taux de l'intérêt légal² : alors que ce dernier, arrêté en fonction des taux de rendement des bons du Trésor, ne s'établissait qu'à 0,38%, 0,71% et 0,04% au cours des années en cause, l'intérêt de l'article L. 208 du LPF s'élevait à 4,80% par an.

Le législateur a donc fait le choix, en matière fiscale, d'une réparation forfaitaire élevée du prix du temps, excédant l'érosion monétaire.

Si l'automatisme et la forfaitisation de cette réparation offrent au contribuable l'avantage de la simplicité, en évitant tout débat sur les arbitrages de financement qu'il a opérés, sur le caractère normal du taux accordé par la banque pour son emprunt, ou inversement sur le rendement qu'il aurait pu obtenir de la somme dont il disposait par autofinancement, cette automatisme sans nécessité de démonstration chiffrée du préjudice présente un revers.

Il est ainsi impossible, pour un contribuable qui aurait autofinancé l'impôt litigieux, de réclamer un montant supérieur à celui de l'intérêt moratoire en arguant que la durée durant laquelle la somme est demeurée indisponible lui aurait causé un préjudice supérieur au montant résultant de cet intérêt en raison de placements à un taux plus élevés qu'il aurait pu réaliser. Pas davantage, nous semble-t-il, un contribuable ne saurait soutenir qu'il a exposé des frais d'emprunt supérieurs aux intérêts moratoires obtenus de l'Etat, pour obtenir, en se plaçant sur le terrain de la faute, une réparation du préjudice financier correspondant

¹ Jusqu'au 1^{er} janvier 2015, le taux d'intérêt légal était égal à la moyenne arithmétique annuelle des taux de rendement actuariel des adjudications de bons du Trésor à taux fixe à treize semaines et n'est que depuis cette date calculé en fonction du taux directeur de la BCE sur les opérations principales de refinancement ainsi que des taux pratiqués par les établissements de crédit et les sociétés de financement.

² Hors application de la majoration de 5% prévue en cas de dette non réglée plus de deux mois après condamnation.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

supérieure à celle couverte par ces intérêts. Le caractère forfaitaire de l'indemnisation retenue au titre des articles L. 207 et L. 208 du LPF nous semblerait, dans un cas comme dans l'autre, s'y opposer.

A cet égard, rappelons qu'il n'existe pas de droit constitutionnel inconditionnel à réparation intégrale de tout préjudice et d'interdiction absolue des réparations forfaitaires. Si le Conseil constitutionnel déduit de l'article 4 de la Déclaration de 1789 qu'en principe, tout fait quelconque de l'homme qui cause à autrui un dommage oblige celui par la faute duquel il est arrivé à le réparer, cette exigence ne fait pas obstacle à ce que le législateur aménage, pour un motif d'intérêt général, les conditions dans lesquelles la responsabilité peut être engagée et il peut ainsi, pour un tel motif, apporter à ce principe des exclusions ou des limitations à condition qu'il n'en résulte pas une atteinte disproportionnée aux droits des victimes d'actes fautifs ainsi qu'au droit à un recours juridictionnel effectif (par ex. Cons. cons., 18 juin 2010, *Epoux L.*, n° 2010-8 QPC).

Dans la mesure où la configuration d'un préjudice non intégralement réparé par les intérêts moratoires versés n'est en tout état de cause pas celle du présent litige, où les frais bancaires liés à l'emprunt ont été inférieurs aux intérêts moratoires obtenus sur le fondement de l'article L. 208 du LPF, vous pourriez toutefois, si vous hésitez à suivre notre lecture fermée des articles L. 207 et L. 208 du LPF comme s'opposant à toute indemnisation complémentaire du préjudice couvert par l'article L. 208, vous contenter de poser aujourd'hui le principe d'un non cumul sans vous prononcer expressément sur la question d'un éventuel différentiel.

Nous vous proposons donc, dans la continuité de votre décision *min. c/ Sté MACIF* mais en précisant et complétant celle-ci, après avoir rappelé que l'intérêt moratoire accompagnant, en vertu de l'article L. 208 du LPF, les sommes dégrévées a pour objet de tenir compte de la durée pendant laquelle le contribuable a été privé des sommes correspondant aux impositions dégrévées, de juger que lorsque l'intéressé ne disposait pas de ces sommes et a eu recours à un emprunt pour payer l'impôt, la réparation, assurée par l'article L. 208, du préjudice financier lié à la durée durant laquelle la somme est demeurée indisponible couvre le préjudice lié aux intérêts d'emprunt et au coût bancaire de ce financement, et qu'ainsi, un tel préjudice ne saurait – le cas échéant en ajoutant un « en principe » si vous souhaitez garder ouverte la faculté d'une éventuelle couverture complémentaire en cas de faute - ouvrir droit qu'au paiement de l'intérêt moratoire de l'article L. 208 du LPF.

Précisons qu'une telle solution ne remettrait aucunement en question le caractère réparable des préjudices distincts liés, non au coût du financement de l'impôt lui-même, mais aux conséquences sur la santé financière ou commerciale du contribuable du mode de financement retenu. Ainsi, votre jurisprudence ayant admis l'indemnisation du préjudice subi par un contribuable ayant été contraint de vendre à perte son stock pour acquitter des impositions dont le recouvrement était poursuivi à tort (CE, Section, 19 novembre 1999, *ministre c/ SARL Occases*, n° 184318, p. 360, RJF 1/00 n° 103), garderait sa pleine validité.

Dans la présente affaire, le ministre est donc fondé à soutenir que la cour a commis une erreur de droit au regard des dispositions des articles L. 207 et L. 208 du LPF en condamnant l'Etat à verser à M. et Mme B... la somme de 70 530 euros alors que le préjudice financier résultant

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

du coût du financement nécessaire au paiement de l'impôt avait déjà été couvert par les intérêts moratoires dont la restitution d'impôt avait été assortie. Par suite, vous annulerez dans cette mesure l'article 2 de l'arrêt attaqué. Vous laisserez en revanche intact ce même article en tant qu'il accorde 5 000 euros au titre du préjudice moral.

Réglant dans cette mesure l'affaire au fond, saisis du seul chef de préjudice encore en litige relatif aux frais de l'emprunt contracté par eux, vous pourrez, dans la continuité de la solution de cassation, rejeter les conclusions correspondantes de M. et Mme B...

Par ces motifs, nous concluons :

- à l'annulation de l'article 2 de l'arrêt de la CAA de Bordeaux du 6 novembre 2019 en tant qu'il condamne l'Etat à verser à M. et Mme B... une indemnité de 70 530 euros au titre de l'emprunt bancaire qu'ils ont contracté ;
- au rejet des conclusions de la requête de M. et Mme B... devant cette cour afférentes à ce chef de préjudice ;
- au rejet du surplus des conclusions du pourvoi du ministre ;
- et au rejet des conclusions de M. et Mme B... au titre de l'article L. 761-1 du CJA.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.