



VERS UNE BANALISATION DE LA RESPONSABILITE POUR FAUTE DES SERVICES FISCAUX

PAR

Olivier FOUQUET, Président de section (h) au Conseil d'Etat

Avec l'aimable autorisation de la revue administrative

Les trois décisions rendues le 12 mars 2014 par le Conseil d'Etat dans une affaire où il reconnaît la responsabilité des services fiscaux d'assiette à l'égard d'une entreprise, de son président fondateur et du fils de celui-ci qui en était le directeur général (n°327043, min. c /Sté de gestion Laborde ; n° 359643-361975-362191, min. c/ Pierre Favreau ; n°359644-361974, min. c/ Guy Favreau, aux excellentes conclusions du rapporteur public **Benoît Bohnert** qui seront publiées au BDCF 6/14), permettent de mesurer le chemin parcouru.

[Conseil d'État, 8ème sous-section jugeant seule, 30/05/2011, 327043, Sté de gestion Laborde n](#)

M. Gilles Bachelier, président

M. Philippe Belloir, rapporteur

M. Laurent Olléon, rapporteur public

[Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 12/03/2014, 359643 Pierre Favreau](#)

[Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 12/03/2014, 359644, Guy Favreaun](#)

M. Maxime Boutron, rapporteur

M. Benoît Bohnert, rapporteur public

(cliquer sur les liens pour ouvrir)

Nous avons été commissaire du gouvernement dans une affaire célèbre jugée par le Conseil d'Etat le 11 juillet 1984 n°45320, Société industrielle de Saint-Ouen (SISO), (nos conclusions ont été publiées à la GP 14/15 décembre 1984 et la décision à la RJF 10/84 n°1256), qui avait suscité une vive émotion. Pour la première fois le Conseil d'Etat, condamnant les services fiscaux pour faute lourde, avait accordé une indemnité importante, de l'ordre de 1 million de francs de l'époque. Il est vrai que les circonstances n'étaient pas banales. Assimilant à tort, après une vérification éclair qui n'avait rien approfondi, la société à un « ferrailleur », les services fiscaux l'avaient assujettie à un rappel d'impôt colossal, représentant plusieurs fois le montant de son chiffre d'affaires, qu'ils avaient mis en recouvrement le jour même de l'émission du rôle en bloquant les comptes bancaires de la société par des ATD, empêchant ainsi cette société de demander le sursis de paiement.

La société avait aussitôt sombré corps et biens alors qu'elle exerçait régulièrement une activité parfaitement rentable. La faute lourde était caractérisée, la condamnation de l'Etat inévitable. Ce qui étonna fut le montant important de l'indemnité que le Conseil d'Etat condamna l'Etat à verser à la société (en fait au liquidateur judiciaire). Ce montant était certes tout à fait proportionnée au préjudice subi, mais sans précédent dans la jurisprudence administrative plutôt économe des deniers de l'Etat.

Le projet de condamnation suscita les réticences des membres les plus traditionnalistes de la Haute assemblée, mais nous fûmes soutenus ardemment par un remarquable président de sous-section qui avait une haute idée de la déontologie administrative. La surprise, sinon l'indignation du ministère des finances fut à la mesure du caractère inédit de la condamnation. On me fit aimablement savoir que je ruinais l'Etat et que j'empêchais les services fiscaux de réprimer la fraude fiscale qui comportait nécessairement des risques d'erreur. L'émotion ne s'apaisa pas rapidement, puisqu'à l'occasion de la publication de mes conclusions, un grand quotidien monta l'affaire en épingle en demandant que des sanctions soient prises contre les agents qui avaient conduit la vérification, tandis qu'un député interpelait le ministre. Nous devons cependant reconnaître que si le Conseil d'Etat avait été généreux à l'égard de la société, il avait été pingre à l'égard des dirigeants salariés pour lesquels il avait estimé, contrairement à nos conclusions, qu'il n'existait pas de lien direct entre la faute de l'administration et les pertes de salaires résultant de la liquidation de la société.

Et puis la vie suivit son cours jusqu'à une décision CE 16 juin 1999 n°177075, Tripot : RJF 8-9/99 n°1049, chronique (très intéressante) E. Mignon p. 602, conclusions J. Courtial au BDCF 8-9/99 n°86, observations H. de Feydeau BGFE 4/99 p.8. Là encore l'histoire n'était pas banale.

Il s'agissait d'un restaurant-café parisien connu. Les ATD avaient été délivrés avant la notification des redressements et le service qui s'était aperçu rapidement que le vérificateur avait oublié de tenir compte des charges justifiées de la société, avait mis quatre ans pour dégrever les impôts rappelés à tort. Entre temps le malheureux propriétaire et dirigeant avait fait une dépression importante qui avait conduit à son internement et dont il n'était toujours pas remis. La faute lourde était patente, l'indemnisation inévitable. Toutefois, revenant sur sa jurisprudence SISO et nous donnant raison un peu tard, le Conseil d'Etat avait dissocié le sort à faire au dirigeant. Si sous sa casquette d'actionnaire et de titulaire d'un compte courant créditeur dans les écritures de la société, l'intéressé ne pouvait être indemnisé qu'au travers de l'indemnisation de la société dont il était le créancier en ces qualités, en revanche le Conseil d'Etat avait accepté de l'indemniser pour la perte de ses rémunérations de dirigeant et pour les troubles graves dans ses conditions d'existence, et notamment son état de santé, causés par les agissements fautifs de l'administration. L'indemnité avait été fixée à 4 millions de francs.

Ce type de condamnation serait resté sans doute exceptionnel si le Conseil d'Etat, dans sa grande sagesse, n'avait pas fini par convenir que le fonctionnement des services fiscaux n'était pas plus difficile que celui des services hospitaliers, d'ailleurs les contribuables contrôlés meurent moins que les malades hospitalisés, de sorte que l'abandon de la faute lourde en matière hospitalière rendait inévitable l'abandon de cette faute au profit de la faute simple en matière d'assiette et de recouvrement. La décision CE 21 mars 2011 n°306225, sect., Krupa : RJF 6/11 n°742, chronique p. 597, conclusions C. Legras, nos observations dans cette revue 3/11 n°381 p. 268, observations J. Turot BGFE 3/11 p.10. Là encore le ministère des Finances s'était ému. Le passage du régime de responsabilité pour faute lourde à celui de la responsabilité pour faute simple allait paralyser les services et rendre difficile la lutte contre la fraude. Nous avons alors écrit dans cette revue que ces craintes nous paraissaient exagérées.

Mais à la lecture des décisions susmentionnées du 12 mars 2014, nous avons le sentiment que le Conseil d'Etat s'engage dans la voie d'une certaine banalisation de la responsabilité pour faute des services fiscaux.

Les faits ressemblent un peu à ceux des deux précédents historiques précédemment évoqués. La société en cause était spécialisée dans les opérations de défiscalisation outre-mer. Son président en était le fondateur et son fils le directeur général. Bien entendu, conseiller les contribuables

souhaitant bénéficier des avantages fiscaux créés par la loi pour encourager les investissements outre-mer, était hautement suspect. Le bon contribuable est sans doute celui qui refuse d'utiliser les créneaux fiscaux que le législateur a ouverts, on se demande d'ailleurs bien pourquoi. Bref, le vérificateur avait remis en cause l'application à la société du régime d'exonération des entreprises nouvelles (article 44 quater du CGI). Mais alors que le service disposait au plus tard à la fin de l'année 1994 de tous les éléments nécessaires pour se rendre compte que le redressement n'était pas fondé, il avait poursuivi le recouvrement des rappels d'impôt en 1996, en saisissant les comptes de la société et en l'acculant à la liquidation judiciaire, avant de prononcer un dégrèvement en 2000, soit quatre ans plus tard.

L'un des principaux intérêts de l'affaire est de constater que le Conseil d'Etat applique au contentieux de la responsabilité des services fiscaux de l'Etat exactement les mêmes techniques d'appréciation et de raisonnement qu'aux autres services de l'Etat, malgré les spécificités des services fiscaux que le ministre mettait en avant dans son pourvoi. Si le Conseil d'Etat ne contrôle pas en cassation l'appréciation qu'ont portée les juges du fond sur l'existence d'un lien de causalité, il contrôle en revanche au titre de la qualification des faits l'existence d'un lien direct entre la faute et le préjudice. A cet égard, il applique aussi bien la théorie de la causalité adéquate (selon laquelle la cause du dommage réside dans le fait qui portait en lui la survenance du préjudice), que la théorie de l'équivalence des conditions (qui permet de partager les responsabilités entre les auteurs du dommage). Par ailleurs, de façon très classique, le Conseil d'Etat apprécie la faute commise par l'administration à la mesure des informations dont elle disposait à un moment donné de la procédure d'imposition : plus elle attend pour réagir aux informations, plus la faute est grave. Au total, le Conseil d'Etat confirme l'indemnité de 609796€ que la cour avait condamné l'Etat à verser à la société.

Par ailleurs, le Conseil d'Etat fait une différence justifiée entre le préjudice causé par la faute des services au fils, directeur général, et au père président fondateur. Pour le fils, encore jeune et qui a retrouvé rapidement un autre emploi compte tenu de sa qualification, l'indemnité se limite à la perte de rémunérations -186157€-, mais à l'exclusion de la perte de la participation qu'il détenait dans la société (l'actionnaire est un créancier de la société) et à une indemnité symbolique de 10000€ pour troubles dans les conditions d'existence. Pour le père, en revanche, âgé de 68 ans à la date de liquidation de la société qu'il avait fondée et qui n'a pu se reconvertir, s'il ne lui est accordé aucune indemnisation pour perte de rémunération, dès lors qu'il avait dépassé l'âge limite statutaire pour présider le conseil d'administration, en revanche le Conseil d'Etat censure l'arrêt de la cour qui avait accordé à l'intéressé une indemnité pour troubles dans les conditions d'existence de 1000€ (comme au fils) et la porte à 80000€ (ce qui peut apparaître modeste mais qui est significatif dans la jurisprudence du Conseil d'Etat) en tenant compte de l'atteinte portée à sa réputation professionnelle et des multiples procédures qu'il avait dû engager. Le malheureux contribuable avait invoqué avec une sincérité évidente « le sentiment durable d'être victime d'une injustice » et on peut imaginer que le Conseil d'Etat a englobé ce sentiment d'injustice dans le préjudice moral qu'il a indemnisé.

En conclusion, il faut bien constater que pour certains contribuables, particulièrement malchanceux, l'égalité devant l'impôt commence par l'égalité devant les services fiscaux. Cette égalité devant les services fiscaux suppose l'existence d'un réel recours hiérarchique et d'une procédure de recours à un interlocuteur départemental ou à un conciliateur placé en dehors de la hiérarchie. Si les recours internes offerts au contribuable consistent seulement dans la possibilité qui lui est offerte, de s'adresser à des agents qui ont déjà eu connaissance de son dossier dans l'exercice de leurs fonctions

habituelles, les risques de mise en cause de la responsabilité de l'Etat à raison de ses services fiscaux ne diminueront pas.

Juin 2014 O. F.