



SEPTIÈME CHAMBRE

Première section

Arrêt n° S-2022-2115

DIRECTION RÉGIONALE
DES FINANCES PUBLIQUES
D'Auvergne-Rhône-Alpes
ET DU DÉPARTEMENT DU RHÔNE

Audience publique du 14 décembre 2022

Exercices 2016 à 2018

Prononcé du 23 décembre 2022

Rapport n° R-2022-0965-1

République française,
Au nom du peuple français,

La Cour,

Vu le réquisitoire n° 2022-30 du 19 juillet 2022, par lequel la Procureure générale près la Cour des comptes a saisi la Cour de charges soulevées à l'encontre de M. X, directeur régional des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône, au titre des exercices 2016 à 2018, notifié le 22 juillet 2022 à M. X et, le 25 juillet 2022, au directeur général des finances publiques et au directeur régional des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône en fonctions ;

Vu les comptes rendus en qualité de directeur régional des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône par M. X, du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2018 ;

Vu les justifications produites au soutien des comptes en jugement ;

Vu le code des juridictions financières ;

Vu le code civil et, notamment ses articles 1844-7, 1857 à 1859, 2241, 2245 et 2246 ;

Vu le code général des impôts et, notamment, ses articles 429 et 432 de l'annexe III ;

Vu le livre des procédures fiscales en ses articles L. 273 A et L. 274 ;

Vu l'article 60 modifié de la loi de finances n° 63-156 du 23 février 1963 ;

Vu la loi n° 83-634 modifiée du 13 juillet 1983 portant droits et obligations des fonctionnaires ;

Vu le décret n° 85-730 du 17 juillet 1985 relatif à la rémunération des fonctionnaires de l'État et des fonctionnaires des collectivités territoriales régis respectivement par les lois n° 84-16 du 11 janvier 1984 et n° 84-53 du 26 janvier 1984 ;

Vu le décret n° 2002-710 du 2 mai 2002 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, des établissements publics administratifs placés sous sa tutelle, des juridictions financières et des autorités administratives indépendantes relevant du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie pour leur gestion ;

Vu le décret n° 2009-208 du 20 février 2009 relatif au statut particulier des administrateurs des finances publiques ;

Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;

Vu le décret n° 2016-30 du 19 janvier 2016 instituant une indemnité différentielle en faveur de certains personnels de la direction générale des finances publiques ;

Vu l'arrêté du 18 juin 2009 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur de certains personnels exerçant leurs fonctions dans les services relevant de la direction générale des finances publiques ;

Vu l'arrêté du 21 juillet 2014 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels des corps de catégorie A, B et C exerçant leurs fonctions à la direction générale des finances publiques ;

Vu les arrêtés du 20 décembre 2013 et du 20 décembre 2016 du ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances, portant nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'Etat ;

Vu les décisions fixant le cautionnement de M. X à 837 000 €, puis à 849 000 € à compter du 1^{er} janvier 2018 ;

Vu le rapport à fin d'arrêt n° R-2022-0965-1 de M. Yves PERRIN, conseiller maître, magistrat chargé de l'instruction ;

Vu les conclusions du Procureur général n° 655 du 8 décembre 2022 ;

Vu les pièces au dossier ;

Entendu lors de l'audience publique du 14 décembre 2022, M. Jérôme-Michel MAIRAL, conseiller maître, présentant le rapport de M. Yves PERRIN, conseiller maître, Mme Alice BOSSIÈRE, avocate générale, en les conclusions du ministère public, les autres parties, informées de l'audience, n'étant ni présentes, ni représentées ;

Entendu en délibéré M. Patrick BONNAUD, conseiller maître, réviseur, en ses observations ;

Sur la charge n° 1 soulevée à l'encontre de M. X au titre des exercices 2017 et 2018

1. Attendu que, par le réquisitoire susvisé, la Procureure générale a saisi la Cour des comptes d'un défaut de diligence de M. X dans le recouvrement d'une créance fiscale d'un montant de 128 317,36 €, au motif que l'insuffisance des diligences en vue du recouvrement de la créance et l'absence de mise en jeu de la responsabilité du comptable secondaire pourraient être présomptives d'irrégularités susceptibles de fonder la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X à hauteur de 128 317,36 €, au titre des exercices 2017 ou 2018, à déterminer par l'instruction ;

Sur le droit applicable

2. Attendu qu'aux termes du I de l'article 60 modifié de la loi du 23 février 1963 susvisée, « *les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes ; que la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics « se trouve engagée dès lors [...] qu'une recette n'a pas été recouvrée [...] » ;*

3. Attendu qu'en application du III de l'article 60 précité, la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics ne peut être mise en jeu à raison de la gestion de leurs prédécesseurs que pour les opérations prises en charge sans réserve lors de la remise de service ou qui n'auraient pas été contestées par le comptable entrant dans les délais réglementaires ;

4. Attendu qu'en application du IV de l'article 60 précité : « *Le premier acte de la mise en jeu de la responsabilité ne peut plus intervenir au-delà du 31 décembre de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle le comptable a produit ses comptes au juge des comptes ou, lorsqu'il n'est pas tenu à cette obligation, celle au cours de laquelle il a produit les justifications de ses opérations. / Dès lors qu'aucune charge n'a été notifiée dans ce délai à son encontre, le comptable est déchargé de sa gestion au titre de l'exercice concerné. Dans le cas où le comptable est sorti de fonctions au cours de cet exercice et si aucune charge n'existe ou ne subsiste à son encontre pour l'ensemble de sa gestion, il est quitte de cette gestion » ;*

5. Attendu qu'en application du VI du premier alinéa du même article 60 : « *La responsabilité personnelle et pécuniaire prévue au I est mise en jeu par le ministre dont relève le comptable, le ministre chargé du budget ou le juge des comptes (...) » ;*

6. Attendu que le premier alinéa du VII de ce même article 60 prévoit : « *Le comptable public dont la responsabilité pécuniaire est mise en jeu par le ministre dont il relève ou le ministre chargé du budget et qui n'a pas versé la somme prévue au VI peut être constitué en débet par l'émission à son encontre d'un titre ayant force exécutoire » ;*

7. Attendu qu'en application du IX de l'article 60 précité, « *Les comptables publics dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu dans les cas mentionnés au troisième alinéa du VI peuvent obtenir du ministre chargé du budget la remise gracieuse des sommes mises à leur charge. Hormis le cas de décès du comptable ou de respect par celui-ci, sous l'appréciation du juge des comptes, des règles de contrôle sélectif des dépenses, aucune remise gracieuse totale ne peut être accordée au comptable public dont la responsabilité personnelle et pécuniaire a été mise en jeu par le juge des comptes, le ministre chargé du budget étant dans l'obligation de laisser à la charge du comptable une somme au moins égale au double de la somme mentionnée au deuxième alinéa dudit VI » ;*

8. Attendu qu'aux termes de l'article 17 du décret du 7 novembre 2012 susvisé, « *Les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des actes et contrôles qui leur incombent en application des dispositions des articles 18, 19 et 20, dans les conditions fixées par l'article 60 de la loi du 23 février 1963 » ;*

9. Attendu qu'aux termes de l'article 18 de ce même décret, « *Dans le poste comptable qu'il dirige, le comptable public est seul chargé : [...] 4° De la prise en charge des ordres de recouvrer et de payer qui lui sont remis par les ordonnateurs ; 5° Du recouvrement des ordres de recouvrer et des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou tout autre titre exécutoire ; 6° De l'encaissement des droits au comptant et des recettes liées à l'exécution des ordres de recouvrer [...] » ;*

10. Attendu qu'aux termes de l'article 19 de ce même décret, « *Le comptable public est tenu d'exercer le contrôle : 1° S'agissant des ordres de recouvrer : a) De la régularité de l'autorisation de percevoir la recette ; b) Dans la limite des éléments dont il dispose, de la mise en recouvrement des créances et de la régularité des réductions et des annulations des ordres de recouvrer [...]* » ;

11. Attendu qu'aux termes de l'article 2241 du code civil, « *La demande en justice, même en référé, interrompt le délai de prescription ainsi que le délai de forclusion* » ; qu'aux termes des articles 2245 alinéa 1 et 2246 du même code, « *L'interpellation faite à l'un des débiteurs solidaires par une demande en justice ou par un acte d'exécution forcée (...) interrompt le délai de prescription contre tous les autres, même contre leurs héritiers* » et « *L'interpellation faite au débiteur principal ou sa reconnaissance interrompt le délai de prescription contre la caution* » ;

12. Attendu qu'aux termes de l'article L. 273 A alinéa 2 du livre de procédures fiscales, « *la saisie à tiers détenteur est notifiée, avec mention des délais et voies de recours, au débiteur ainsi qu'aux personnes physiques ou morales qui détiennent des fonds pour son compte, qui ont une dette envers lui ou qui lui versent une rémunération* » ;

13. Attendu qu'aux termes de l'article L. 274 du livre de procédures fiscales, « *les comptables publics des administrations fiscales qui n'ont fait aucune poursuite contre un redevable pendant quatre années consécutives à compter du jour de la mise en recouvrement du rôle ou de l'envoi de l'avis de mise en recouvrement sont déchus de tous droits et de toute action contre ce redevable* » ;

14. Attendu qu'aux termes de l'article 429 de l'annexe III du code général des impôts, « *les comptables publics secondaires de la direction générale des finances publiques doivent justifier, auprès du comptable principal dont ils relèvent, du recouvrement des impôts, droits, taxes, pénalités, intérêts de retard et frais de poursuite y afférents : 1) au 31 décembre de la quatrième année suivant celle de leur mise en recouvrement, pour les créances fiscales dont ils ont pris en charge les rôles ; 2) au 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle ils ont eu connaissance de leur exigibilité, pour les autres créances fiscales régulièrement liquidées ; qu'à défaut, la responsabilité des comptables secondaires est engagée et ils sont tenus de verser les montants correspondant aux créances non recouvrées* » ;

15. Attendu qu'aux termes de l'article 430 de l'annexe III du code général des impôts : « *la responsabilité des comptables prévue à l'article 429 n'est pas mise en jeu par le comptable principal dont ils relèvent lorsque : 1° Les créances ont été admises en non-valeur ; 2° Le recouvrement des créances a été empêché par des circonstances constitutives de la force majeure ; 3° Les créances sont devenues irrécouvrables au cours d'exercices pour lesquels la responsabilité du comptable principal ne peut plus être mise en jeu* » ;

16. Attendu qu'aux termes de l'article 432 alinéa 2 de l'annexe III du code général des impôts, « *Lorsque les comptables secondaires ne peuvent justifier du recouvrement des sommes mentionnées à l'article 429, le comptable principal refuse la dispense de versement et les invite à verser les sommes correspondantes. Cette décision vaut ordre de versement* » ;

Sur les faits

17. Attendu qu'au 31 décembre 2018, une créance d'un montant de 128 317,36 € à l'encontre de la SARL D. et relative à la TVA de décembre 2007 n'avait pas été recouvrée ; que par acte du 21 février 2008, les deux dirigeants de la société, L.L. et C., se sont portés caution solidaire sur leurs biens personnels à hauteur de 465 121 € en contrepartie d'un plan de règlement sur dix mois ; qu'un avis de mise en recouvrement pour un montant de 214 779 €, correspondant au reste à recouvrer sur cette créance, a été notifié à chacun des deux dirigeants par lettre recommandée avec accusé de réception en date du 17 mars 2009, suivie d'une mise en demeure de payer en date du 18 mars 2009 ; que par jugement du 5 mars 2009 publié au BODACC du 27 mars 2009, la société a été placée en liquidation judiciaire ; que les créances ont été déclarées et admises par ordonnance du juge commissaire en date du 22 avril 2010 ; que par jugement du 10 juillet 2013 publié au BODACC du 23 juillet 2013, la procédure collective a été clôturée pour insuffisance d'actif ; qu'à l'issue de la procédure collective, le reste à recouvrer s'élève à 128 317,36 € ;

18. Attendu que deux saisies à tiers détenteurs ont été effectuées en février 2016 et se sont révélées infructueuses ; qu'une lettre les informant de la saisie à tiers détenteur a été adressée en courrier simple à M. C. et M. L.L. en date du 8 février 2016 ; que pour M. L.L., la lettre a été retournée avec la mention « destinataire inconnu à l'adresse » ;

19. Attendu que le 25 mars 2019, une nouvelle saisie à tiers détenteur a été notifiée à MM. C. et L.L. par lettre recommandée avec accusé de réception ; que pour le premier la lettre est retournée avec la mention « pli avisé » et pour le second « destinataire introuvable à l'adresse » ;

Sur les éléments apportés à décharge par le comptable

20. Attendu que le comptable fait valoir que la prescription de recouvrement de la créance vis à vis des cautions a été régulièrement interrompue par la déclaration à la procédure collective de la société et par la notification des avis à tiers détenteur en 2016 et 2019 ; qu'il existait une relation d'affaires entre les établissements saisis et les débiteurs ; que, par conséquent, la créance n'est pas atteinte par la prescription de l'action en recouvrement ; qu'en conséquence, le comptable secondaire chargé du recouvrement n'a pas commis de manquement et qu'il n'était donc pas tenu d'engager la responsabilité de ce dernier ; qu'en toute hypothèse, en l'absence de patrimoine des deux cautions, il n'y a pas eu de préjudice financier pour l'Etat ;

Sur l'existence d'un manquement du comptable à ses obligations

21. Attendu qu'en application des articles 2241, 2245 et 2246 susmentionnés du code civil, la déclaration des créances à la procédure collective a interrompu le cours de la prescription à l'égard des cautions ; que la prescription a recommencé à courir à leur encontre à compter du jugement de clôture de la procédure de liquidation judiciaire, le 10 juillet 2013 ;

22. Attendu qu'en application de l'article L. 273 A du livre des procédures fiscales susmentionné, la saisie à tiers détenteur est notifiée, avec mention des délais et voies de recours, au débiteur ainsi qu'aux personnes physiques ou morales qui détiennent des fonds pour son compte ; que l'envoi d'une lettre, sans preuve de sa réception par les débiteurs, n'est pas interruptif de prescription ; qu'ainsi, les notifications de février 2016 invoquées à décharge n'ont pu avoir pour effet d'interrompre le cours de la prescription ; que le fait que les établissements saisis aient été en relation d'affaires avec les débiteurs est indifférent, dans la mesure où les saisies à tiers détenteur n'ont pas été régulièrement notifiées aux débiteurs ;

23. Attendu que les poursuites effectuées en 2019 ne pouvaient être qu'inopérantes, le comptable étant déchu de tous droits et de toutes actions contre les redevables ;

24. Attendu qu'en application de l'article L. 274 du livre des procédures fiscales susmentionné, à défaut d'actes interruptifs de prescription, la créance s'est trouvée prescrite le 11 juillet 2017 ;

25. Attendu que la responsabilité du comptable du fait du recouvrement s'apprécie au regard de l'étendue de ses diligences qui, pour être suffisantes, doivent être adéquates, complètes et rapides ; que le comptable ici chargé du recouvrement, qui n'a pas effectué d'actes de poursuite interruptifs de la prescription et a, en conséquence, laissé se prescrire la créance à l'égard des cautions, a manqué à cette obligation de mener des diligences suffisantes ;

26. Attendu qu'en application des articles 429 et 432 de l'annexe III du code général des impôts susmentionnés, le comptable principal aurait dû engager la responsabilité du comptable secondaire ; qu'il pouvait le faire à compter du 31 décembre 2017 ;

27. Attendu que le contrôle sur les comptes de la direction régionale des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône porte sur les exercices 2014 à 2018 ; qu'à la suite d'une prescription quadriennale acquise en 2017, le délai pour mettre en jeu, en application du décret n° 2008-228 du 5 mars 2008, la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable supérieur est de cinq ans, ainsi qu'il résulte du IV de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963, susmentionné, et échet donc à la fin de l'année 2022 ;

28. Attendu que le juge des comptes n'est pas tenu d'attendre la prescription de la mise en jeu de la responsabilité du comptable secondaire par le comptable principal au terme de la cinquième année de la prescription des créances pour engager la responsabilité de ce dernier lorsqu'il s'est abstenu de statuer sur une demande de sursis de versement ;

29. Attendu, cependant, que, dans le cas présent, la créance non soldée au 31 décembre 2018 pouvait faire l'objet d'un ordre de versement jusqu'en 2022, soit durant quatre années qui ne sont pas incluses dans le cadre du contrôle ; que M. X a quitté ses fonctions le 17 février 2019 ; qu'il était encore possible à son successeur de mettre en jeu la responsabilité du comptable secondaire entre 2019 et 2022 ; qu'il n'y a, en conséquence, pas lieu d'engager la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X du chef de cette première charge au titre des exercices 2017 ou 2018 ;

Sur la charge n° 2 soulevée à l'encontre de M. X au titre de l'exercice 2018

30. Attendu que, par le réquisitoire susvisé, la Procureure générale a saisi la Cour des comptes d'un défaut de diligence de M. X dans le recouvrement de deux créances fiscales d'un montant total de 63 073 €, au motif que l'insuffisance des diligences en vue du recouvrement de ces créances et leur admission en non-valeur en l'absence de preuve de leur irrécouvrabilité pourraient être présomptives d'irrégularités susceptibles de fonder la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X à hauteur de 63 073 €, au titre de l'exercice 2018 ;

Sur le droit applicable

31. Attendu que les textes cités aux points 2 à 16 ci-avant sont applicables aux faits relevés par la Procureure générale ;

32. Attendu qu'aux termes de l'article 1844-7 du code civil, « *la société prend fin [...] 7° Par l'effet d'un jugement ordonnant la clôture de la liquidation judiciaire pour insuffisance d'actif* » ;

33. Attendu qu'aux termes de l'article 1857 du code civil, « à l'égard des tiers, les associés [des sociétés civiles] répondent indéfiniment des dettes sociales à proportion de leur part dans le capital social à la date de l'exigibilité ou au jour de la cessation des paiements », qu'aux termes de l'article 1858, « les créanciers ne peuvent poursuivre le paiement des dettes sociales contre un associé qu'après avoir préalablement et vainement poursuivi la personne morale », et qu'aux termes de l'article 1859 de ce même code, « toutes les actions contre les associés non liquidateurs ou leurs héritiers et ayants cause se prescrivent par cinq ans à compter de la publication de la dissolution de la société » ;

Sur les faits

34. Attendu que deux créances fiscales d'un montant de 30 889 € et de 32 184 € détenues sur les sociétés SCI G et SC J ont été admises en non-valeur au cours de l'exercice 2018 ;

35. Attendu que la société SCI G a fait l'objet d'une liquidation judiciaire ouverte par jugement du 8 septembre 2016, publié le 23 septembre 2016 ; que la créance, antérieure, a été déclarée à titre définitif le 14 novembre 2016 ; que la procédure a été clôturée pour insuffisance d'actif par jugement du 9 mars 2017, publié le 22 mars 2017 ;

36. Attendu que la société SC J a été mise en liquidation judiciaire par jugement du 9 mars 2016, publié le 30 mars 2016 ; que la créance, antérieure, a été déclarée à titre définitif le 19 mai 2016 ; que le jugement de liquidation judiciaire a été clôturé pour insuffisance d'actif par jugement du 23 février 2017, publié le 5 mars 2017 ;

37. Attendu que les dossiers de demande d'admission en non-valeur présentés par le comptable secondaire ne comportaient aucun élément sur les actions engagées à l'encontre des associés ; que les deux créances ont été admises en non-valeur par le comptable principal par décision du 27 août 2018 ;

Sur les éléments apportés à décharge par le comptable

38. Attendu que le comptable fait valoir que la société SCI G est détenue à parts égales par deux associés personnes physiques, MM. M. et M., qui ne disposaient pas de patrimoine immobilier facilement mobilisable dans le cadre de l'action en recouvrement ;

39. Attendu que le comptable fait valoir que la société SC J était détenue à 99,1 % par M. G., qui résidait au Brésil depuis 2011 et est décédé le 31 juillet 2016 ; qu'il ne disposait d'aucun avoir appréhendable en France ;

Sur l'existence d'un manquement du comptable à ses obligations

40. Attendu que les deux sociétés débitrices sont des sociétés civiles ; qu'aux termes des articles 1857 et 1858 du code civil susmentionnés, les associés des sociétés civiles sont tenus de participer au règlement du passif social exigible, en proportion de leur part dans le capital social, dès lors que la vanité des poursuites à l'encontre de la personne morale a été démontrée ;

41. Attendu qu'il n'est pas contesté qu'aucune action de recouvrement n'a été engagée à l'encontre des associés alors que les sociétés étaient placées en liquidation judiciaire ; qu'en conséquence, le comptable secondaire a commis un manquement en n'accomplissant pas toutes les diligences adéquates, rapides et complètes qui étaient en son pouvoir pour le recouvrement des créances à l'encontre des associés ;

42. Attendu qu'en prenant en charge dans ses comptes les demandes d'admissions en non-valeur, alors qu'aucune diligence de recouvrement n'avait été accomplie, ni qu'aucune information pertinente sur les chances de recouvrement ne lui était communiquée, le comptable a substitué sa responsabilité à celle du comptable secondaire ;

43. Attendu qu'en conséquence, M. X a commis un manquement à ses obligations en matière de recouvrement de nature à engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire sur l'exercice 2018, année de la comptabilisation des non-valeurs ;

Sur l'existence d'un préjudice financier pour l'État

44. Attendu qu'aux termes des dispositions du troisième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, « *lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné [...], le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante* » ;

45. Attendu que le défaut de recouvrement d'une créance cause, en principe, un préjudice financier à l'organisme concerné ; que toutefois il n'y a pas préjudice lorsque la preuve est apportée que la créance, en toute hypothèse, n'aurait pas été recouvrée ; qu'en l'espèce cette preuve n'est pas apportée ; que, s'agissant de la SCI G, au contraire, les pièces du dossier indiquent que l'un des associés disposait de revenus et d'un patrimoine immobilier ; qu'aucune pièce ne prouve l'impécuniosité du second associé ; que, s'agissant de la société SC J, aucune poursuite n'a été effectuée à l'encontre des héritiers de l'associé principal, comme le permet l'article 1859 du code civil susvisé ; qu'aucun élément n'établit l'absence de patrimoine du de cujus ; que le manquement du comptable a donc causé un préjudice financier à l'État, au sens des dispositions du troisième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée ;

46. Attendu, en conséquence, qu'il y a lieu de constituer M. X débiteur envers l'État de la somme de 63 073 € au titre de l'exercice 2018 ;

47. Attendu qu'aux termes du VIII de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, « *les débits portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics* » ; qu'en l'espèce, cette date est le 22 juillet 2022, date de réception du réquisitoire par M. X ;

Sur la charge n° 3 soulevée à l'encontre de M. X au titre des exercices 2016 à 2018

48. Attendu que, par le réquisitoire susvisé, la Procureure générale a saisi la Cour des comptes du paiement, par M. X, à des agents de la direction générale des finances publiques, d'une allocation indemnitaire d'un montant de 45 967,32 € au cours de l'exercice 2016, 16 134,82 € au cours de l'exercice 2017 et 15 565,92 € au cours de l'exercice 2018, au motif que ces paiements ainsi effectués sans vérifier si l'ensemble des pièces requises au titre de la nomenclature applicable avaient été fournies, ni si ces pièces étaient complètes, précises et cohérentes au regard de la nature de la dépense telle qu'elle a été ordonnancée, seraient présomptifs d'irrégularités susceptibles de fonder la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X à hauteur de 45 967,32 € au titre de l'exercice 2016, de 16 134,82 € au titre de l'exercice 2017 et de 15 565,92 € au titre de l'exercice 2018, pour défaut de contrôle de la validité de la dette, lequel porte notamment sur le contrôle de la production des pièces justificatives et sur l'exactitude de la liquidation ;

Sur le droit applicable

49. Attendu qu'aux termes du I de l'article 60 modifié de la loi du 23 février 1963 susvisée, « *les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables [...] du paiement des dépenses [...]* », que « *les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière [...] de dépenses et de patrimoine dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique* » et que cette responsabilité « *se trouve engagée dès lors [...] qu'une dépense a été irrégulièrement payée* » ;

50. Attendu qu'aux termes des articles 17 et 18 du décret du 7 novembre 2012 susvisé, « *les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des actes et contrôles qui leur incombent* » ; que dans le poste comptable qu'il dirige, le comptable public est seul chargé « *4° De la prise en charge des ordres [...] de payer qui leur sont remis par les ordonnateurs ; [...] 7° Du paiement des dépenses, soit sur ordre émanant des ordonnateurs, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de leur propre initiative* » ; qu'aux termes de l'article 19 de ce même décret, le comptable est notamment tenu d'exercer le contrôle de la validité de la dette ; qu'aux termes de l'article 20 de ce même décret, le contrôle de la validité de la dette porte notamment sur la production des pièces justificatives ; qu'aux termes de l'article 38 de ce même décret, lorsque « *le comptable public a constaté des irrégularités ou des inexactitudes dans les certifications de l'ordonnateur, il suspend le paiement et en informe l'ordonnateur* » ; qu'aux termes de l'article 50 de ce même décret, « *les opérations de recettes, de dépenses et de trésorerie doivent être justifiées par les pièces prévues dans des nomenclatures établies [...] par arrêté du ministre chargé du budget [...]* » ;

51. Attendu qu'aux termes de l'article 20 de la loi du 13 juillet 1983 susvisée, « *les fonctionnaires ont droit, après service fait, à une rémunération comprenant le traitement, l'indemnité de résidence, le supplément familial de traitement ainsi que les indemnités instituées par un texte législatif ou réglementaire* » ; qu'en application de l'article 2 du décret du 17 juillet 1985 susvisé, les fonctionnaires de l'État ne peuvent en principe bénéficier d'aucune indemnité autre que celles fixées par une loi ou un décret ;

52. Attendu qu'aux termes de l'article 2 du décret n° 2002-710 du 2 mai 2002 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, des établissements publics administratifs placés sous sa tutelle, des juridictions financières et des autorités administratives indépendantes relevant du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie pour leur gestion, « *cette indemnité est différenciée suivant les catégories ou niveaux dans lesquels sont classés les agents, les fonctions exercées, classées selon des critères de responsabilité, d'expertise, de sujétion ou de contrôle* », qu'aux termes de l'article 3 de ce même décret, « *chaque critère est affecté de taux de référence annuels en points auxquels est appliqué un coefficient multiplicateur d'ajustement pouvant varier entre 0 et 3 pour tenir compte des caractéristiques des fonctions exercées ou de la manière de servir de l'agent. Le montant de l'allocation complémentaire de fonctions est égal au produit de ces taux de référence annuels en points et de valeurs annuelles de point* » ;

53. Attendu qu'aux termes de l'article 1^{er} du décret n° 2009-208 du 20 février 2009 relatif au statut particulier des administrateurs des finances publiques, « *le présent statut régit le corps des administrateurs des finances publiques qui constitue un corps classé dans la catégorie A prévue à l'article 29 de la loi du 11 janvier 1984 susvisée* » ; qu'aux termes de l'article 30 du même décret, « *à la date du 31 décembre 2012, le corps des trésoriers-payeurs-général est mis en extinction. Il en est de même des grades de directeur départemental des impôts, de receveur des finances de 1^{ère} catégorie, de chef des services fiscaux de classe normale et de classe fonctionnelle et de conservateur des hypothèques* » ;

54. Attendu qu'aux termes de l'article 1^{er} du décret n° 2016-30 du 19 janvier 2016 instituant une indemnité différentielle en faveur de certains personnels de la direction générale des finances publiques, « *les personnels de la direction générale des finances publiques, en fonctions à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté du 21 juillet 2014 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels des corps de catégories A, B et C exerçant leurs fonctions à la direction générale des finances publiques, peuvent prétendre au versement d'une indemnité différentielle, dans les conditions fixées par le présent décret, si l'application de ce nouveau dispositif se traduit pour eux par une diminution de leur rémunération brute globale antérieure* » ;

55. Attendu qu'aux termes de l'article 1^{er} de l'arrêté du 18 juin 2009 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur de certains personnels exerçant leurs fonctions dans les services relevant de la direction générale des finances publiques, « *les fonctionnaires relevant du décret du 20 février 2009 susvisé (...) peuvent bénéficier de l'allocation complémentaire de fonctions instituée par le décret du 2 mai 2002 susvisé en contrepartie des contraintes de service liées à l'accomplissement de fonctions d'encadrement et de contrôle, de fonctions d'animation des services de la DGFIP, soit de fonctions impliquant une responsabilité particulière, soit une expertise dans le cadre de fonctions spécifiques* » ;

56. Attendu que le point 3.3.1 de l'arrêté du 20 décembre 2013 susvisé et le point 3.3.1 de l'arrêté du 20 décembre 2016 susvisé, portant nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'État, prévoient que doivent être fournis au comptable, s'agissant des indemnités, la décision d'attribution ainsi que l'état liquidatif et nominatif faisant référence au texte institutif de l'indemnité et à l'arrêté fixant le(s) taux en vigueur, l'état liquidatif devant « *être suffisamment détaillé pour permettre au comptable de vérifier l'exacte application du texte en vigueur* » ;

Sur les faits

57. Attendu que le comptable a procédé à des paiements pour le code indemnitaire 200639 intitulé « *allocation indemnitaire* » à des agents de la direction générale des finances publiques et qui portent sur un montant de 45 967,32 € en 2016, 16 134,82 € en 2017 et 15 565,92 € en 2018 ;

Sur les éléments apportés à décharge par le comptable

58. Attendu que le comptable fait valoir que ces paiements répondent à l'instauration, par décret n° 2016-30 du 19 janvier 2016, d'une indemnité différentielle en faveur de certains personnels de la direction générale des finances publiques en fonctions à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté du 21 juillet 2014 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels des corps de catégories A, B et C exerçant leurs fonctions à la direction générale des finances publiques ; qu'en conséquence, les paiements ont été effectués sur le fondement d'un texte réglementaire en vigueur ;

Sur l'existence d'un manquement du comptable à ses obligations

59. Attendu qu'il ressort des pièces du dossier que les paiements ont été effectués en faveur d'administrateurs des finances publiques et d'ex-conservateurs des hypothèques ; que le statut des administrateurs des finances publiques est régi par le décret n° 2009-208 du 20 février 2009 susvisé ; que le corps des conservateurs des hypothèques a été mis en extinction par l'article 30 de ce même décret ; que l'arrêté du 18 juin 2009 susvisé fixe le régime indemnitaire des administrateurs des finances publiques ;

60. Attendu que l'article 1^{er} du décret n° 2016-30 du 19 janvier 2016 susvisé énonce que *« les personnels de la direction générale des finances publiques, en fonctions à la date d'entrée en vigueur de l'arrêté du 21 juillet 2014 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels des corps de catégories A, B et C exerçant leurs fonctions à la direction générale des finances publiques, peuvent prétendre au versement d'une indemnité différentielle, dans les conditions fixées par le présent décret, si l'application de ce nouveau dispositif se traduit pour eux par une diminution de leur rémunération brute globale antérieure »* ; que les administrateurs des finances publiques, dont le régime indemnitaire relève de l'arrêté du 18 juin 2009 susvisé, n'ont pas vu leur dispositif indemnitaire modifié par l'entrée en vigueur de l'arrêté du 21 juillet 2014, lequel concerne d'autres catégories de personnels ; qu'en conséquence, l'indemnité différentielle instaurée par le décret n° 2016-30 du 19 janvier 2016 précité ne leur est pas applicable ;

61. Attendu que, de surcroît, le comptable n'a communiqué aucune pièce relative à l'état liquidatif de cette allocation indemnitaire qui ferait référence au décret n° 2016-30 du 19 janvier 2016 susvisé ;

62. Attendu qu'il n'est pas contredit que cette allocation indemnitaire vise à compenser une diminution de la rémunération des administrateurs des finances publiques ; qu'en conséquence, et eu égard aux modalités de sa liquidation, ces versements ne trouvent pas non plus leur justification dans le décret n° 2002-710 du 2 mai 2002 susvisé ;

63. Attendu que le comptable est chargé d'exercer le contrôle de la validité de la dette lequel porte, notamment, sur l'exactitude de la liquidation et la production des pièces justificatives ; qu'en application des arrêtés des 20 décembre 2013 et 20 décembre 2016 susvisés, doivent être produits au comptable, s'agissant des indemnités, la décision d'attribution et l'état liquidatif et nominatif faisant référence au texte institutif de l'indemnité ; qu'en payant les sommes en question, en l'absence de référence à un texte législatif ou réglementaire en vigueur, et ne pouvant ainsi vérifier l'exactitude des calculs de liquidation, M. X a manqué à ses obligations de contrôle de la validité de la dette ; qu'il y a donc lieu d'engager sa responsabilité à ce motif au titre des exercices 2016 à 2018 ;

Sur l'existence d'un préjudice financier pour l'État

64. Attendu que les paiements d'indemnités non prévus par un texte législatif ou réglementaire régulièrement publié sont indus ; que, dès lors, le manquement du comptable a causé un préjudice financier à l'État, au sens des dispositions du troisième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée ;

65. Attendu qu'aux termes des dispositions du troisième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, *« lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné [...], le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante »* ;

66. Attendu en conséquence qu'il y a lieu de constituer M. X débiteur de l'État de la somme de 45 967,32 € au titre de l'exercice 2016, de la somme 16 134,82 € au titre de l'exercice 2017 et de la somme de 15 565,92 € au titre de l'exercice 2018 ;

67. Attendu qu'aux termes du VIII de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, *« les débits portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics »*, qu'en l'espèce, cette date est le 22 juillet 2022, date de réception du réquisitoire par M. X ;

68. Attendu que les paiements n'entraient pas dans une catégorie de dépenses faisant l'objet de règles de contrôle sélectif ;

Sur la charge n° 4 soulevée à l'encontre de M. X au titre des exercices 2016 à 2018

69. Attendu que, par le réquisitoire susvisé, la Procureure générale a saisi la Cour des comptes du paiement, par M. X, à des personnels de l'établissement des services informatiques (ESI) de Meyzieu, établissement industriel qui exerce une activité d'imprimerie pour la DGFIP, d'une allocation indemnitaire d'un montant de 114 045,94 € au cours de l'exercice 2016, 119 759,98 € au cours de l'exercice 2017 et 133 188,82 € au cours de l'exercice 2018, au motif que ces paiements ainsi effectués sans vérifier si l'ensemble des pièces requises au titre de la nomenclature applicable avaient été fournies, ni si ces pièces étaient complètes, précises et cohérentes au regard de la nature de la dépense telle qu'elle a été ordonnancée, seraient présomptifs d'irrégularités susceptibles de fonder la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire de M. X à hauteur de 114 045,94 € au titre de l'exercice 2016, de 119 759,98 € au titre de l'exercice 2017 et de 133 188,82 € au titre de l'exercice 2018, pour défaut de contrôle de la validité de la dette, lequel porte notamment sur le contrôle de la production des pièces justificatives et sur l'exactitude de la liquidation ;

Sur le droit applicable

70. Attendu, en premier lieu, que les textes cités aux points 49 à 54, ainsi qu'au point 56 sont applicables aux faits relevés par la Procureure générale ;

71. Attendu qu'aux termes de l'article 2 du décret n° 2002-710 du 2 mai 2002 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, des établissements publics administratifs placés sous sa tutelle, des juridictions financières et des autorités administratives indépendantes relevant du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie pour leur gestion, « cette indemnité est différenciée suivant les catégories ou niveaux dans lesquels sont classés les agents, les fonctions exercées, classées selon des critères de responsabilité, d'expertise, de sujétion ou de contrôle », qu'aux termes de l'article 3 de ce même décret, « chaque critère est affecté de taux de référence annuels en points auxquels est appliqué un coefficient multiplicateur d'ajustement pouvant varier entre 0 et 3 pour tenir compte des caractéristiques des fonctions exercées ou de la manière de servir de l'agent. Le montant de l'allocation complémentaire de fonctions est égal au produit de ces taux de référence annuels en points et de valeurs annuelles de point » ;

72. Attendu que leur sont également applicables les dispositions de l'arrêté du 21 juillet 2014 relatif à l'allocation complémentaire de fonctions en faveur des personnels des corps de catégorie A, B et C exerçant leurs fonctions à la direction générale des finances publiques ;

Sur les faits

73. Attendu que le comptable a procédé à des paiements pour le code indemnitaire 201817 intitulé « ACF éditique » à des agents de l'établissement des services informatiques (ESI) de Meyzieu et qui portent sur un montant de 114 045,94 € en 2016, 119 759,98 € en 2017 et 133 188,82 € en 2018 ;

74. Attendu qu'il ressort de l'état des versements de l'ACF éditique pour les années 2016 à 2018 que cette indemnité est versée chaque mois pour le montant unique de 251,72 € aux agents de l'ESI de Meyzieu ;

Sur les éléments apportés à décharge par le comptable

75. Attendu que le comptable fait valoir que l'article 3 de l'arrêté du 21 juillet 2014 susvisé prévoit que les missions de production éditique à portée nationale ouvrent droit au versement d'une allocation indemnitaire de fonctions (ACF) au titre du critère « sujétions pour fonctions particulières » ; que les caractéristiques des fonctions exercées et la manière de servir des agents ont conduit à appliquer le taux unique de 54,87 points à tous les agents de l'ESI de Meyzieu ; qu'en conséquence, les paiements ont été effectués conformément au décret n° 2002-710 du 2 mai 2002 susvisé et à l'arrêté du 21 juillet 2014 susvisé ;

Sur l'existence d'un manquement du comptable à ses obligations

76. Attendu qu'en application du décret n° 2002-710 du 2 mai 2002 susvisé, l'ACF est une indemnité différenciée dont le montant est égal au produit d'un nombre de points alloués à un profil de poste auquel est appliqué un coefficient multiplicateur avec la valeur annuelle du point ;

77. Attendu que le taux de référence en points fixé par l'arrêté du 21 juillet 2014 susvisé, au titre du critère « sujétions pour fonctions particulières » pour les missions de production éditique à portée nationale, est de 80 points pour les personnels de catégorie A, 75 points pour ceux de la catégorie B et 71 points pour ceux de la catégorie C ;

78. Attendu qu'aucun état liquidatif indiquant le coefficient multiplicateur appliqué à chaque agent bénéficiaire de cette indemnité n'a pu être présenté par le comptable ;

79. Attendu qu'il n'est pas contesté que cette indemnité codifiée 201817 est introduite mensuellement selon un montant précalculé, et non pas par référence à un code taux, et que son montant fixe annuel s'élève à 3 020,59 € ;

80. Attendu que le versement d'un montant forfaitaire unique par agent, et quel que soit le grade et la manière de servir, ne répond pas aux exigences de liquidation du décret n°2002-710 du 2 mai 2002 susvisé ; que le libellé d'ACF figurant sur le bulletin de paye était indifférent à cet égard ; que, dès lors, les pièces justificatives sur lesquelles se fondait la dépense étaient insuffisantes ou contradictoires et ne permettaient pas au comptable de contrôler la validité de la dette en référence aux textes prévus par la nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'Etat susvisée ; qu'il revenait donc au comptable de suspendre les paiements et de demander des explications à l'ordonnateur ; qu'en s'en abstenant, M. X a manqué à ses obligations de contrôle de la validité de la dette ; qu'il y a donc lieu d'engager sa responsabilité au titre des exercices 2016 à 2018 ;

Sur l'existence d'un préjudice financier pour l'État

81. Attendu que les paiements d'indemnités non prévus par un texte législatif ou réglementaire régulièrement publié sont indus ; que, dès lors, le manquement du comptable a causé un préjudice financier à l'État, au sens des dispositions du troisième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée ;

82. Attendu qu'aux termes des dispositions du troisième alinéa du VI de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, « *lorsque le manquement du comptable aux obligations mentionnées au I a causé un préjudice financier à l'organisme public concerné [...], le comptable a l'obligation de verser immédiatement de ses deniers personnels la somme correspondante* » ;

83. Attendu en conséquence qu'il y a lieu de constituer M. X débiteur de l'État de la somme de 114 045,94 € au titre de l'exercice 2016, de la somme 119 759,98 € au titre de l'exercice 2017 et de la somme de 133 188,82 € au titre de l'exercice 2018 ;

84. Attendu qu'aux termes du VIII de l'article 60 de la loi du 23 février 1963 susvisée, « *les débits portent intérêt au taux légal à compter du premier acte de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics* », qu'en l'espèce, cette date est le 22 juillet 2022, date de réception du réquisitoire par M. X ;

85. Attendu que les paiements n'entraient pas dans une catégorie de dépenses faisant l'objet de règles de contrôle sélectif ;

Sur le sursis à décharge

86. Attendu qu'aux termes de l'article 429 de l'annexe 3 du code général des impôts (CGI) susvisé, « *Les comptables publics secondaires de la direction générale des finances publiques doivent justifier, auprès du comptable principal dont ils relèvent, du recouvrement des impôts, droits, taxes, pénalités, intérêts de retard et frais de poursuite y afférents : 1° Au 31 décembre de la quatrième année suivant celle de leur mise en recouvrement, pour les créances fiscales dont ils ont pris en charge les rôles ; 2° Au 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle ils ont eu connaissance de leur exigibilité, pour les autres créances fiscales régulièrement liquidées. A défaut, la responsabilité des comptables secondaires est engagée et ils sont tenus de verser les montants correspondant aux créances non recouvrées* » ; qu'aux termes de l'article 430 de la même annexe « *La responsabilité des comptables prévue à l'article 429 n'est pas mise en jeu par le comptable principal dont ils relèvent lorsque [...] : 3° Les créances sont devenues irrécouvrables au cours d'exercices pour lesquels la responsabilité du comptable principal ne peut plus être mise en jeu* » ; qu'il y a donc lieu, afin de préserver les intérêts du Trésor, de surseoir à la décharge jusqu'à l'expiration du délai de quatre ans fixé par l'article 429 ; que dans le cas présent, ce sursis doit peser sur les exercices 2016 à 2018 ;

Par ces motifs,

DÉCIDE :

En ce qui concerne M. X

Au titre de l'exercice 2016 (charges n° 3 et n° 4)

Article 1^{er}. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 3, de la somme de 45 967,32 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Article 2. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 4, de la somme de 114 045,94 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Au titre de l'exercice 2017 (charges n° 1, n° 3 et n° 4)

Article 3. – Il n'y a pas lieu de mettre en jeu la responsabilité du comptable au titre de la charge n° 1.

Article 4. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 3, de la somme de 16 134,82 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Article 5. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 4, de la somme de 119 759,98 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Au titre de l'exercice 2018 (charges n° 1 à n° 4)

Article 6. – Il n'y a pas lieu de mettre en jeu la responsabilité du comptable au titre de la charge n° 1.

Article 7. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 2, de la somme de 63 073 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Article 8. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 3, de la somme de 15 565,92 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Article 9. – M. X est constitué débiteur envers l'État, au titre de la charge n° 4, de la somme de 133 188,82 €, augmentée des intérêts de droit à compter du 22 juillet 2022.

Sursis à décharge

Article 10. – La décharge de M. X au titre des exercices 2016 à 2018 ne pourra être donnée qu'après apurement des débits fixés ci-dessus.

Article 11. – Au motif des dispositions combinées des articles 429 et 430 de l'annexe 3 du CGI susvisés, il est sursis à la décharge de M. X au titre des exercices 2016 à 2018 dans l'attente de l'examen des justifications produites par les comptables secondaires qui lui étaient rattachés.

Fait et jugé par M. Claude LION, président de section, président de la formation ; MM. Patrick BONNAUD et Thierry SAVY, conseillers maîtres.

En présence de Mme Marie-Hélène PARIS-VARIN, greffière de séance.

En conséquence, la République française mande et ordonne à tous commissaires de justice, sur ce requis, de mettre ledit arrêt à exécution, aux procureurs généraux et aux procureurs de la République près les tribunaux judiciaires d'y tenir la main, à tous commandants et officiers de la force publique de prêter main-forte lorsqu'ils en seront légalement requis.

En foi de quoi, le présent arrêt a été signé par

Marie-Hélène PARIS-VARIN

Claude LION

Conformément aux dispositions de l'article R. 142-20 du code des juridictions financières, les arrêts prononcés par la Cour des comptes peuvent faire l'objet d'un pourvoi en cassation présenté, sous peine d'irrecevabilité, par le ministère d'un avocat au Conseil d'État dans le délai de deux mois à compter de la notification de l'acte. La révision d'un arrêt peut être demandée après expiration des délais de pourvoi en cassation, et ce dans les conditions prévues au I de l'article R. 142-19 du même code.