



DROIT ADMINISTRATIF

DROIT CONSTITUTIONNEL

FINANCES PUBLIQUES

DROIT FISCAL

**L'abandon de la faute lourde en matière
de responsabilité de l'Administration
fiscale**

(CE, sect., 21/03/2011, Mr. Krupa)

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES	2
Introduction.....	3
I – La jurisprudence <i>Bourgeois</i> : un bilan en demi-teinte	5
A – Une jurisprudence qui suscite immédiatement l’espoir	5
1 – Des espoirs en matière fiscale	5
2 – Des espoirs en matière de responsabilité de la puissance publique.....	5
B – Une jurisprudence qui déçoit rapidement les attentes	7
1 – La décision Commune d’Arcueil	7
2 – Une responsabilité effectivement peu engagée	7
II – L’arrêt <i>Krupa</i> : le choix de la normalisation.....	8
A – La motivation du Conseil d’Etat : entre protection du contribuable et risques limités pour l’Administration fiscale.....	8
1 – La volonté de protéger le contribuable	8
2 – Des risques limités pour l’Administration fiscale	8
B – L’appréciation classique de la mise en cause de la responsabilité de l’Administration fiscale ..	10
1 – Les conditions générales du droit à réparation.....	10
2 – La question du lien de causalité	10
CE, sect., 21/03/2011, Mr. Krupa	11

INTRODUCTION

L'existence de la faute lourde remonte aux origines du droit administratif. Ainsi, dans le fondateur arrêt *Blanco* du 8 février 1873, le Tribunal des conflits pose que la responsabilité de la puissance publique n'est ni générale, ni absolue et que les règles qui la régissent sont spéciales et varient suivant les besoins du service et la nécessité de concilier les droits de l'Etat avec les droits privés. En d'autres termes, l'engagement de la responsabilité de certains services publics ne pourra être obtenu que si le justiciable démontre que le service en cause a commis une faute lourde. Cette particularité du droit administratif s'est, cependant, considérablement estompé depuis le début des années 1990. L'arrêt commenté poursuit ce mouvement en matière de responsabilité des services fiscaux.

Dans cette affaire, la société de travaux publics GEK a été soumise à une procédure de vérification de comptabilité, à la suite de laquelle plusieurs chefs de redressement lui ont été notifiés. Sans entrer dans le détail de la procédure fiscale, il s'agit simplement de comprendre qu'une pénalité a été mise à la charge de la société et que cette dernière n'ayant pas transmis certaines informations à l'Administration, Mr. Krupa, ancien gérant de la société, a été tenu solidairement au paiement de cette pénalité. L'argument défendu par le requérant, et que les différentes juridictions s'étant prononcé ont validé, concerne la date prise en compte par l'Administration fiscale : pour dire les choses simplement, à la date qui aurait dû être prise en compte, Mr. Krupa n'était plus gérant de la société et en avait informé les services fiscaux. En conséquence, il n'avait pas à payer cette pénalité. Il s'en suit que les procédures de recouvrement forcées mises en œuvre à son encontre constituent une faute. La question posée est de savoir si la gravité de la faute est suffisante pour engager la responsabilité de l'Administration. La cour administrative d'appel de Nancy a confirmé la position du tribunal administratif de Strasbourg, à savoir le non-engagement de la responsabilité de la puissance publique du fait de l'absence de faute lourde, appliquant, ainsi, une jurisprudence vieille de 20 ans. Saisi en cassation, le Conseil d'Etat a opéré un revirement de jurisprudence remarquable en acceptant d'engager la responsabilité de l'Administration fiscale sur la base d'une faute simple.

On l'aura compris, l'arrêt *Krupa* abandonne l'exigence d'une faute lourde pour engager la responsabilité des services fiscaux. Par le passé, ce type de faute inondait le contentieux de la responsabilité de la puissance publique lorsqu'étaient en cause, notamment, des services publics régaliens ou des activités présentant des difficultés d'exécution. Mais, à partir des années 1990, le Conseil d'Etat a progressivement diminué le nombre de domaines où subsistait l'exigence de la faute lourde. Ainsi, en va-t-il de la responsabilité des hôpitaux du fait des actes médicaux ou encore de certaines polices administratives spéciales. Cette évolution avait, d'ailleurs, été lancée en matière fiscale, puisque l'arrêt *Bourgeois* (CE, sect., 27/07/1990) admet que la responsabilité des services chargés de l'établissement et du recouvrement de l'impôt peut être engagée sur la base d'une faute simple quand l'opération ne comporte pas de difficultés particulières. Pourtant, très vite, le juge administratif est venu limiter la portée de ce principe en ne reconnaissant que très rarement l'absence de difficultés particulières. La faute lourde était donc, dans la plupart des cas, exigée ; or, cette dernière est une notion très floue dont l'appréciation dépend du seul juge administratif. Et, ce dernier n'a reconnu que très rarement l'existence d'une telle faute. L'arrêt *Krupa* met fin à ces espoirs déçus : désormais une faute simple suffit à engager la responsabilité de la puissance publique en matière fiscale. Plusieurs raisons peuvent expliquer ce revirement : certaines tiennent à la volonté de protection du contribuable, d'autres sont relatives au fait que les risques de cette nouvelle position pour les services fiscaux sont limités. Pour autant, l'engagement de la responsabilité du fisc ne sera pas obtenu en toute hypothèse. En effet, encore faut-il que les conditions classiques du droit à réparation soient satisfaites : au titre de celles-ci figure l'exigence d'un lien de causalité entre la faute de l'Administration et le préjudice. C'est d'ailleurs le point qui pose un problème en l'espèce.

Il convient donc d'étudier, dans une première partie, le bilan en demi-teinte de la jurisprudence *Bourgeois* (I), avant d'étudier, dans une seconde partie, le choix de la normalisation opéré par l'arrêt *Krupa* (II).

I – LA JURISPRUDENCE *BOURGEOIS* : UN BILAN EN DEMI-TEINTE

Lorsqu'elle est adoptée, la jurisprudence *Bourgeois* suscite l'espoir de la doctrine et des contribuables : ces derniers y voient une solution permettant d'engager plus facilement la responsabilité de l'Administration (A). Mais, bien vite, ces principes novateurs vont voir leur potentiel limité par la Conseil d'Etat lui-même, notamment au travers de l'arrêt *Commune d'Arcueil* (B).

A – Une jurisprudence qui suscite immédiatement l'espoir

La jurisprudence *Bourgeois* met fin à une longue hégémonie de la faute lourde en matière de services fiscaux. Ce faisant, le Conseil d'Etat suscite des espoirs, et ce, dans deux directions : d'abord, en matière de responsabilité de l'Administration fiscale bien sûr (1), mais aussi plus généralement s'agissant du poids de la faute lourde dans le contentieux de la responsabilité de la puissance publique (2).

1 – Des espoirs en matière fiscale

Pour comprendre les réactions suscitées par l'arrêt *Bourgeois*, il faut relater la situation qui l'a précédée. Ainsi, jusqu'en 1962, l'engagement de la responsabilité de l'Administration fiscale supposait que soit présente une faute d'une exceptionnelle gravité. L'arrêt de section du 21 décembre 1962 du Conseil d'Etat, *Dame Husson-Chiffre* y substitue l'exigence de la faute lourde. Mais, la pratique a vite démontré que le juge administratif n'admettait que très rarement l'existence d'une telle faute. L'on comprend mieux ainsi les espoirs suscités par la décision *Bourgeois*. Concrètement, dans cet arrêt, le Conseil d'Etat pose que l'Administration fiscale peut voir sa responsabilité engagée sur la base d'une faute simple lorsque les opérations d'établissement et de recouvrement de l'impôt ne comportent pas de difficultés particulières. En revanche, lorsque des difficultés particulières se posent, le juge exige la faute lourde. En d'autres termes, cette décision semble suggérer qu'il sera nécessaire d'apprécier au cas par cas l'existence de ces difficultés pour déterminer le niveau de la faute exigé. Certains ont, alors, vite espéré que le juge administratif retiendrait fréquemment, dans les faits, l'absence de difficultés particulières. Si la doctrine semble, avec le recul, s'être trompée, elle a, en revanche, très bien décelé l'amorce de la réduction du champ de la faute lourde que laissé apparaître l'arrêt *Bourgeois*.

2 – Des espoirs en matière de responsabilité de la puissance publique

La jurisprudence *Bourgeois* marque le début d'un mouvement général de réduction du champ de la faute lourde dans le contentieux de la responsabilité de la puissance publique. Le premier avatar de ce mouvement est, probablement, le plus remarquable. Ainsi, le Conseil d'Etat décide en 1992 que la responsabilité des services hospitaliers s'agissant des actes médicaux ou chirurgicaux est engagée sur la base de la faute simple, le juge abandonnant, ainsi, l'exigence d'une faute lourde (CE, ass., 10/04/1992, *Epx. V*). Autre secteur où prévalait la nécessité d'une faute lourde : la police administrative. Dans ce domaine, le juge distinguait les activités de réglementation et les activités d'exécution sur le terrain. La faute lourde n'était exigée que s'agissant des secondes, celles-ci bénéficiant d'une présomption de difficulté d'exécution. Mais, depuis une quinzaine d'année, de nombreux arrêts semblent, à propos de certaines polices spéciales, se contenter de l'existence d'une faute simple, abandonnant par la même la distinction susmentionnée. Il en va, ainsi, de la police des édifices menaçant ruine ou encore des activités de contrôle de la navigation aérienne. De même, la faute simple suffit dorénavant en matière de service de lutte contre l'incendie (CE, 29/04/1998, *Com. de Hannapes*) ou des opérations de secours des navires en mer. L'exigence d'une faute lourde a aussi

été abandonnée dans le domaine pénitentiaire : qu'il s'agisse du suicide d'un détenu ou d'atteinte à son intégrité physique.

Finalement, si la doctrine a bien apprécié la portée de l'arrêt *Bourgeois* s'agissant du rôle de la faute lourde en matière de responsabilité de la puissance publique, il n'en a pas été de même en ce qui concerne l'Administration fiscale.

B – Une jurisprudence qui déçoit rapidement les attentes

Très vite, le juge administratif va venir limiter la portée de la décision *Bourgeois* : il le fait dès 1997 avec l'arrêt de section *Commune d'Arcueil* du 29 décembre 1997 (1). Ainsi, s'explique que, dans les faits, la responsabilité de l'Administration fiscale n'ait été que très rarement engagée (2).

1 – La décision *Commune d'Arcueil*

Par cette décision, le Conseil d'Etat indique que la règle demeure que « les erreurs commises par l'Administration fiscale lors de l'exécution d'opérations qui se rattachent aux procédures d'établissement et de recouvrement de l'impôt ne sont, en principe, susceptibles, en raison de la difficulté que présentent généralement la mise en œuvre de ces procédures, d'engager la responsabilité de l'Etat que si elles constituent une faute lourde ». Autrement dit, le Conseil d'Etat inverse la logique qui semblait à l'œuvre dans l'arrêt *Bourgeois* : ainsi, la faute lourde demeure la règle, et la faute simple l'exception. Concrètement, la faute simple ne suffisait à engager la responsabilité de l'Administration fiscale que dans des cas où les erreurs commises par l'Administration étaient, en fait, sans lien aucun avec l'appréciation de la situation du contribuable : il est ici fait référence aux erreurs purement matérielles dans la saisie et le traitement informatisé des déclarations, ou encore dans l'exécution automatique des prélèvements mensuels. Mais, s'agissant de l'activité d'assiette et de recouvrement des impôts, le Conseil d'Etat n'a jamais appliqué un régime de faute simple. Ainsi, s'explique probablement, le faible nombre de décisions admettant la responsabilité de l'Etat en la matière.

2 – Une responsabilité effectivement peu engagée

Deux raisons expliquent cet état de fait. D'abord, l'existence de difficultés particulières est, par principe, admise dès lors que l'on touche réellement à l'activité d'assiette et de recouvrement. Le champ d'application de la faute lourde demeure donc très large, réduisant, d'autant, les cas d'engagement de la responsabilité de la puissance publique. S'agissant maintenant de la reconnaissance de l'existence d'une faute lourde dans une affaire donnée, la pratique a montré que le juge administratif était, pour le moins, exigeant. En effet, celui-ci ne reconnaît la présence d'une telle faute que lorsque l'erreur commise par l'Administration apparaît comme accablante. Dit d'une autre façon, le juge retient une appréciation très rigoriste de la faute lourde, ce qui limite, une nouvelle fois, les possibilités de mettre en cause la responsabilité de l'Administration fiscale. Ces deux raisons expliquent, probablement, que le nombre d'affaires portées devant le Conseil, en ce domaine, soit relativement réduit : en moyenne 7 par an entre 2000 et 2010. La rigueur de la jurisprudence du Conseil d'Etat exerce, ainsi, sans doute, un effet de dissuasion à l'égard des contribuables.

L'application ainsi faite de la jurisprudence *Bourgeois* explique probablement que le Conseil d'Etat ait voulu faire rentrer dans le droit commun de la responsabilité administrative la responsabilité du fait des services fiscaux.

II – L'ARRET *KRUPA* : LE CHOIX DE LA NORMALISATION

Avec cet arrêt, le Conseil d'Etat admet qu'une faute simple peut suffire à engager la responsabilité de l'Administration fiscale. Plusieurs raisons semblent avoir pu emporter la conviction de la Haute juridiction (A). Pour autant, même si la responsabilité de la puissance publique peut être plus facilement engagée, les règles classiques régissant la mise en cause de cette dernière trouve à s'appliquer (B).

A – La motivation du Conseil d'Etat : entre protection du contribuable et risques limités pour l'Administration fiscale

Le Conseil d'Etat semble avoir été inspiré par deux idées différentes, mais qui se complètent. Ainsi, l'on trouve d'abord la volonté de protéger le contribuable (1). Aussi, la Haute juridiction a pu ne pas être freinée, en considérant, convaincu par son rapporteur public, que les risques pesant sur l'Administration étaient limités (2).

1 – La volonté de protéger le contribuable

L'une des raisons expliquant la jurisprudence ancienne était la complexité de l'activité fiscale. Mais, comme le relève le rapporteur public, cette dernière activité n'est pas plus complexe que l'activité médicale ou celle des services de secours. Pourtant, dans ces deux derniers domaines, l'exigence d'une faute lourde a été abandonnée. Dans le domaine juridique aussi, d'autres activités présentent un haut degré de complexité, ce qui n'empêche pas le juge administratif de se contenter d'une faute simple : ainsi, en va-t-il en matière de passation des marchés publics. La véritable raison tenait donc à la fonction principale des services fiscaux : percevoir les recettes de l'Etat. Cette jurisprudence faisait donc peser sur les contribuables les conséquences tant de la difficulté de la mission, que celles liées à son particularisme. Avec l'arrêt *Krupa*, le Conseil d'Etat opère un revirement de jurisprudence propre à mieux protéger les usagers de ce service public.

L'autre argument que l'on peut relever tient à la nature des relations entre le fisc et le contribuable. D'abord, faciliter la mise en cause de l'Administration fiscale peut se justifier quand l'on sait les – très efficaces – moyens dont cette dernière dispose pour assurer sa mission. Surtout, ces dernières années, la volonté politique a été de faire de cette Administration une « administration de service ». Autrement dit, il s'est agi d'améliorer la position du contribuable vis-à-vis de services fiscaux. Cela s'est traduit par le programme « Pour vous faciliter l'impôt », et plus récemment par la Charte Marianne qui impose de multiples obligations à l'Administration, dans le but de mieux prendre en compte les droits des administrés. L'arrêt *Krupa* ne fait donc que traduire, sur le plan contentieux, un mouvement plus général.

Le Conseil d'Etat a pu, aussi, être convaincu par les risques limités que ce nouveau principe fait peser sur l'Administration en cause.

2 – Des risques limités pour l'Administration fiscale

Le juge administratif a, semble-t-il, était sensible aux arguments de son rapporteur public minimisant les risques que l'Administration fiscale voit sa responsabilité engagée trop facilement. Ainsi, le premier argument concerne la nature du contentieux fiscal. Celui-ci est un contentieux objectif

de légalité : cela signifie que toute décision illégale est fautive et peut donc engager la responsabilité de l'Administration. Il était donc interdit, en vertu de ce principe, de considérer que certaines illégalités n'étaient pas fautives. Ainsi, s'explique l'adoption passée de l'exigence d'une faute lourde : ne pouvant considérer certaines illégalités comme non fautives, le juge n'engageait la responsabilité de l'Administration que lorsqu'il était confronté à de graves illégalités. Mais, les pouvoirs que se reconnaît le juge administratif permettent de ne pas craindre des engagements trop fréquents de la responsabilité du fisc. En effet, celui-ci ne sanctionne pas pécuniairement l'Administration s'il est établi soit que la même décision aurait été légalement prise en respectant les formalités imposées ou en faisant reposer l'appréciation de celle-ci sur l'ensemble des textes et éléments qu'elle avait initialement omis de prendre en compte, soit qu'une autre base légale que celle initialement retenue justifie l'imposition. L'arrêt *Krupa* reprend d'ailleurs un à un ces principes élaborés dans d'autres matières : ainsi, en pareille hypothèse, le préjudice ne saurait trouver sa source directe et certaine dans une telle illégalité. Autrement dit, toute illégalité n'entraînera pas la mise en cause de la responsabilité des services fiscaux.

Ensuite, la responsabilité de l'Administration ne sera, pour le rapporteur public, mise en cause qu'à partir du moment où les sommes litigieuses auront été payées. Or, le contribuable dispose de nombreux moyens, notamment le sursis de paiement, pour retarder le paiement de l'impôt et donc la matérialisation du préjudice. Il faut, cependant, noter que le Conseil d'Etat va plus loin, ce qui conforte notre argumentation, puisque l'arrêt *Krupa* prévoit que le préjudice ne saurait résulter du seul paiement de l'impôt. Par ailleurs, la prise en compte du fait de la victime, qui constitue une cause exonératoire, comme le haut degré d'exigence d'appréciation du lien de causalité entre le préjudice et la faute sont de nature à limiter les cas de mise en cause de la responsabilité de la puissance publique.

L'ensemble de ces raisons semblent avoir emporté la conviction du Conseil d'Etat. Pour autant, cela ne signifie pas que la responsabilité de l'Administration fiscale pourra être engagée en toutes circonstances.

B – L’appréciation classique de la mise en cause de la responsabilité de l’Administration fiscale

Les conditions classiques déterminant si une faute de l’Administration peut la conduire à indemniser un administré trouvent à s’appliquer. Ainsi, après avoir rejeté l’existence d’une faute du contribuable, le Conseil d’Etat se base, plus précisément, sur l’existence d’un lien de causalité entre la faute de l’Administration et les préjudices invoqués par le requérant (2). Mais, l’étude des conditions du droit à réparation doivent, préalablement, être analysées (1).

1 – Les conditions générales du droit à réparation

Elles tiennent tout d’abord à l’existence d’un lien de causalité entre la faute et le préjudice. Ainsi, il faut que la faute invoquée soit la cause directe du préjudice. En la matière, le juge administratif ne retient pas la théorie de l’équivalence des conditions, en vertu de laquelle toutes les conditions nécessaires à la réalisation du dommage sont considérées comme en étant les causes. Il se base, au contraire, sur la théorie de la causalité adéquate : ainsi, la réalisation d’un dommage est attribuée à celui des faits dont on peut estimer qu’il avait une vocation particulière à provoquer ce dommage.

D’autres conditions tiennent à la nature du préjudice. Il faut d’abord préciser que le préjudice doit être certain. Ainsi, ce n’est pas le cas de ceux dont la réalisation n’est qu’une éventualité. C’est, en revanche, le cas de la perte d’une chance, lorsque cette chance est sérieuse. Cela dit, le préjudice peut être actuel ou futur. Surtout, le préjudice peut être matériel ou moral. Dans le premier cas, il s’agit de dommages aux personnes ou aux biens. Ils se traduisent par une perte pécuniaire facilement mesurable. Dans le second, il peut y avoir des difficultés d’appréciation. Il peut s’agir de l’atteinte au droit moral des auteurs, des souffrances physiques éprouvées lors d’accidents corporels, du préjudice esthétique, des troubles dans les conditions d’existence, ou, encore, de la douleur morale, telle que celle provoquée par un décès.

Quelle est l’appréciation retenue par le juge en l’espèce ?

2 – La question du lien de causalité

Le requérant invoque deux préjudices, et c’est sur le lien de causalité existant entre ces derniers et la faute des services fiscaux que le juge administratif se penche plus particulièrement. Le premier préjudice est matériel : ainsi, Mr. Krupa a vu son entreprise faire faillite, et il n’a plus pu négocier le moindre emprunt du fait des mesures de poursuite existant à son encontre. Mais, pour le Conseil d’Etat, le requérant n’apporte aucun élément tangible l’attestant. Aussi, l’entreprise était structurellement déficitaire ; la faute de l’Administration n’a donc pas été déterminante. La condition tenant au lien de causalité n’est donc pas remplie.

L’attitude du juge est toute autre s’agissant du trouble dans les conditions d’existence. Ainsi, le juge reconnaît que la faute commise par l’Administration lui a causé des troubles dans ses conditions d’existence liés à la vente de ses biens, notamment sa résidence principale. Par ailleurs, il a été porté atteinte à son crédit personnel, notamment par la notification d’avis à tiers détenteurs auprès de son unique client et de son établissement bancaire. Le Conseil d’Etat lui accorde donc une indemnisation de 20 000 €.

CE, SECT., 21/03/2011, MR. KRUPA

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 5 juin et 20 août 2007 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour M. Christian A, demeurant ... ; M. A demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt n° 05NC00357 du 5 avril 2007 par lequel la cour administrative d'appel de Nancy a rejeté sa requête tendant à l'annulation du jugement n° 0001255 du 18 janvier 2005 du tribunal administratif de Strasbourg en tant qu'il a rejeté sa demande tendant à la condamnation de l'Etat à lui verser une somme de 20 000 000 francs (3 048 980,34 euros) en réparation des préjudices subis à raison de la pénalité fiscale mise indûment à sa charge ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à ses conclusions de première instance et d'appel ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat le versement de la somme de 4 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société GEK, qui avait pour objet la réalisation de travaux publics et dont M. A était alors le cogérant, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité qui a porté sur les années 1979 à 1982 ; que, par lettre du 27 avril 1983 adressée au siège de la société alors placée en liquidation, l'administration a, en vertu de l'article 117 du code général des impôts, demandé à M. A de désigner les bénéficiaires des sommes distribuées non déclarées par la société ; qu'en l'absence de réponse de sa part dans le délai de trente jours qui lui était imparti, l'administration a mis à sa charge le paiement, solidairement avec la société, d'une pénalité de 3 829 685 francs (583 831,71 euros) sur le fondement de l'article 1763 A du code général des impôts alors en vigueur ; que le tribunal administratif de Strasbourg, par un jugement du 16 mars 1989, puis la cour administrative d'appel de Nancy, par un arrêt du 10 octobre 1991, ont rejeté les demandes de M. A en décharge de l'obligation de payer cette pénalité ; que le Conseil d'Etat, statuant au contentieux a annulé l'arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy par une décision du 6 novembre 1995 et a renvoyé à la cour la requête de M. A ; que, par un arrêt du 30 avril 1998, la cour administrative d'appel de Nancy a déchargé M. A du paiement de la pénalité en litige en rappelant qu'il fallait, pour déterminer quelle personne avait la qualité de dirigeant social ou de fait, se placer à la date d'expiration du délai imparti pour révéler l'identité des bénéficiaires d'une distribution de revenus, et en relevant qu'à cette date M. A avait perdu cette qualité ; que M. A se pourvoit en cassation contre l'arrêt par lequel la cour administrative d'appel de Nancy a rejeté sa requête tendant à l'annulation du jugement du 18 janvier 2005 du tribunal administratif de Strasbourg en tant qu'il a rejeté sa demande tendant à la condamnation de l'Etat à lui verser une somme de 20 000 000 francs (3 048 980,34 euros) en réparation des préjudices que lui aurait causé le comportement fautif de l'administration fiscale dans la mise en oeuvre des dispositions de l'article 1763 A du code général des impôts ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

Considérant qu'une faute commise par l'administration lors de l'exécution d'opérations se rattachant aux procédures d'établissement et de recouvrement de l'impôt est de nature à engager la responsabilité de l'Etat à l'égard du contribuable ou de toute autre personne si elle leur a directement causé un préjudice ; qu'un tel préjudice, qui ne saurait résulter du seul paiement de l'impôt, peut être constitué des conséquences matérielles des décisions prises par l'administration et, le cas échéant, des troubles dans ses conditions d'existence dont le contribuable justifie ; que le préjudice invoqué ne trouve pas sa cause directe et certaine dans la faute de l'administration si celle-ci établit soit qu'elle aurait pris la même décision d'imposition si elle avait respecté les formalités prescrites ou fait reposer son appréciation sur des éléments qu'elle avait omis de prendre en compte, soit qu'une autre base légale que celle initialement retenue justifie l'imposition ; qu'enfin l'administration peut invoquer le



fait du contribuable ou, s'il n'est pas le contribuable, du demandeur d'indemnité comme cause d'atténuation ou d'exonération de sa responsabilité ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. A, qui n'invoque pas sur ce point un moyen nouveau en cassation, est fondé à soutenir qu'en se fondant, pour rejeter sa demande, sur le fait que l'administration fiscale n'avait pas commis de faute lourde, la cour administrative d'appel de Nancy a commis une erreur de droit ; qu'il est, dès lors, fondé à demander pour ce motif l'annulation de l'arrêt attaqué ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de régler l'affaire au fond en application de l'article L. 821-2 du code de justice administrative ;

Considérant qu'aux termes de l'article 1763 A du code général des impôts, dans sa rédaction alors en vigueur : Les sociétés et autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés qui versent ou distribuent, directement ou par l'intermédiaire de tiers, des revenus à des personnes dont, contrairement aux dispositions des articles 117 et 240, elles ne révèlent pas l'identité, sont soumises à une pénalité fiscale calculée en appliquant au montant des sommes versées ou distribuées le double du taux maximum de l'impôt sur le revenu. Lorsque l'entreprise a spontanément fait figurer dans sa déclaration de résultat le montant des sommes en cause, le taux de la pénalité est ramené à une fois et demie ce taux maximum. / Les dirigeants sociaux mentionnés aux articles 62 et 80 ter b-1°, 2° et 3°, ainsi que les dirigeants de fait sont solidairement responsables du paiement de cette pénalité, qui est établie et recouvrée comme en matière d'impôt sur le revenu ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que, pour estimer qu'elle était en droit de faire jouer la responsabilité solidaire de M. A pour le paiement de la pénalité fiscale à laquelle la société GEK a été assujettie sur le fondement de l'article 1763 A du code général des impôts, faute d'avoir répondu à la demande l'invitant à désigner les bénéficiaires de revenus distribués, l'administration s'est référée, à tort, à la situation existant à la date de clôture de l'exercice au cours duquel avaient eu lieu les distributions de revenus, soit le 31 décembre 1981, alors qu'elle aurait dû se placer à l'expiration du délai de trente jours imparti à M. A, par lettre du 27 avril 1983, pour effectuer la désignation demandée ; que, de ce fait, elle a commis une erreur dans l'appréciation de la qualité de dirigeant social de M. A qui avait cédé ses parts dans la société GEK le 13 août 1982, l'acte notarié ayant été publié à la recette des impôts le 26 août 1982, et qui avait démissionné de ses fonctions de cogérant lors de l'assemblée générale du 28 octobre 1982, sans que l'administration ne démontre ni même n'allègue qu'il aurait conservé la qualité de gérant de fait ; que cette erreur dans l'appréciation de la situation du contribuable au regard de la loi fiscale est constitutive d'une faute de nature à engager la responsabilité de l'Etat vis-à-vis de M. A ;

Considérant que l'administration soutient que M. A a lui-même commis une faute en ne l'informant pas en temps utile de sa démission de ses fonctions de cogérant, qui a été portée à la connaissance des tiers seulement le 17 mars 1985, et que l'intéressé n'a indiqué à l'administration qu'il n'était plus le cogérant de la société depuis le 28 octobre 1982 que le 22 octobre 1984, date de sa première réclamation envoyée au trésorier-payeur général, puis le 21 décembre 1984 par une lettre adressée à la direction des services fiscaux de la Moselle en réaction aux actes de poursuite émis à son encontre ; que, toutefois, cette circonstance n'est pas de nature à exonérer l'administration de sa responsabilité, dès lors que M. A, dont il n'est pas établi qu'il ait reçu la demande de l'administration l'invitant à désigner les bénéficiaires des revenus distribués par la société, adressée au siège de celle-ci, a informé l'administration de sa situation dès la réception de la notification des actes de poursuite, et qu'en égard à son interprétation des dispositions de l'article 1763 A, l'administration si elle avait disposé de cette information, ne l'aurait pas déchargé de l'obligation de payer la pénalité en cause ;

Considérant que M. A sollicite l'indemnisation des préjudices résultant de la liquidation de son

entreprise individuelle de terrassements et démolitions, de la perte de ses revenus et de la diminution de ses cotisations de retraite ; que, toutefois, dès le 27 décembre 1984, le directeur des services fiscaux a fait droit à la demande de sursis de paiement de M. A et en a avisé le comptable public qui a alors donné mainlevée immédiate des avis à tiers détenteurs notifiés le 19 décembre 1984 aux organismes bancaires et au principal client de son entreprise ; que le jugement du tribunal de grande instance de Thionville de conversion en liquidation judiciaire du 29 octobre 1992 indiquait déjà que le passif de l'entreprise individuelle de M. A, hors créance fiscale, s'élevait à 567 272,77 francs (86 480,18 euros) ; que le remboursement de la somme acquittée par M. A de 295 883,93 francs (45 107,21 euros), augmentée des intérêts moratoires pour 49 783,02 francs (7 589,37 euros), a été effectué le 18 juin 1998 en exécution de l'arrêt du 30 avril 1998 de la cour administrative d'appel de Nancy qui a déchargé M. A de l'obligation de payer la pénalité en litige ; que le jugement du tribunal de grande instance de Thionville du 23 mars 2000 prononçant la liquidation judiciaire de l'intéressé a notamment constaté, pour en déduire qu'il n'y avait pas lieu d'interrompre la procédure dans l'attente de la décision de la juridiction administrative sur l'action en responsabilité engagée contre l'Etat par M. A, que son passif s'élevait à un montant de 920 000 francs (140 253,10 euros) représentant presque une année de chiffre d'affaires ; que, dans ces conditions, le requérant n'établit pas la réalité du lien de causalité directe entre la faute de l'Etat et la liquidation de son entreprise ;

Considérant, en revanche, qu'il résulte de l'instruction que, dans les circonstances particulières de l'espèce, M. A a subi des troubles dans ses conditions d'existence résultant, notamment, de la vente de ses biens, dont son habitation principale, afin d'apurer le passif de son entreprise aggravé par sa dette fiscale et de l'atteinte à sa réputation auprès des organismes bancaires et de son principal client auxquels ont été adressés les avis à tiers détenteurs alors qu'il venait de créer son entreprise personnelle ; qu'il sera fait une juste appréciation du préjudice qu'il a ainsi subi en lui allouant une somme de 20 000 euros ; que M. A a droit aux intérêts au taux légal sur cette somme à compter de la date de réception, par l'administration, de sa demande préalable d'indemnisation en date du 4 octobre 1999 ;

Considérant qu'en application des dispositions de l'article 1154 du code civil, la capitalisation des intérêts peut être demandée à tout moment devant le juge du fond ; que cette demande prend toutefois effet au plus tôt à la date à laquelle elle est enregistrée et pourvu qu'à cette date il s'agisse d'intérêts dus au moins pour une année entière ; que le cas échéant, la capitalisation s'accomplit à nouveau à l'expiration de chaque échéance ultérieure sans qu'il soit besoin de formuler une nouvelle demande ; que M. A a demandé la capitalisation des intérêts par un mémoire du 21 novembre 2008 ; qu'à cette date, les intérêts étaient dus pour au moins une année entière ; qu'il y a lieu, par suite, de faire droit à cette demande tant à cette date qu'à chaque échéance annuelle pour les intérêts échus postérieurement à cette même date ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. A est fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Strasbourg a rejeté ses conclusions tendant à l'indemnisation des préjudices que lui aurait causé le comportement fautif de l'administration dans la mise en oeuvre des dispositions de l'article 1763 A du code général des impôts ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et de mettre à la charge de l'Etat le versement à M. A de la somme de 3 000 euros au titre des frais exposés par lui, tant devant le Conseil d'Etat que devant les juges du fond, et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy du 5 avril 2007 est annulé.
Article 2 : Le jugement du tribunal administratif de Strasbourg du 18 janvier 2005 est annulé en tant qu'il a rejeté les conclusions de M. A tendant à l'indemnisation des préjudices que lui aurait causé le

comportement fautif de l'administration dans la mise en oeuvre des dispositions de l'article 1763 A du code général des impôts.
Article 3 : L'Etat est condamné à verser à M. A la somme de 20 000 euros. Cette somme portera intérêts au taux légal à compter de la réception, par l'administration, de sa réclamation préalable du 4 octobre 1999. Les intérêts échus le 21 novembre 2008 seront capitalisés à cette date puis à chaque échéance annuelle à compter de cette date pour produire eux-mêmes intérêts.