

## RÉSUMÉ :

Il résulte de l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 12 mars 2014, que si une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été engagée, l'établissement définitif des créances fiscales déclarées à titre provisionnel doit être effectué avant le dépôt au greffe du compte-rendu de fin de mission par le mandataire judiciaire. L'article R. 626-39, alinéa 2, du même code, pris en application de ce texte, précise que le mandataire judiciaire, informé de la mise en oeuvre d'une telle procédure, avise le comptable public compétent, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, du dépôt de son compte-rendu de mission quinze jours au moins avant sa date. Cette dernière disposition, qui a pour finalité de porter à la connaissance du comptable public la date de l'expiration du délai qui lui est imparti, dont il ne pourrait être autrement informé, rend inopposable le délai de forclusion de l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, lorsque le mandataire judiciaire n'a pas accompli cette diligence

## TEXTE INTÉGRAL

Rejet

numéros de diffusion : 91

ECLI : ECLI:FR:CCASS:2022:CO00091

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

COMM.

FB

COUR DE CASSATION

-----

Audience publique du 2 février 2022

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 91 FS-B

Pourvoi n° A 20-16.985

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

-----

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

-----

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET  
ÉCONOMIQUE, DU 2 FÉVRIER 2022

La société Medissimo, société par actions simplifiée, dont le siège est [Adresse 4], a formé le pourvoi n°  
A 20-16.985 contre l'arrêt rendu le 28 avril 2020 par la cour d'appel de Versailles (13e chambre), dans  
le litige l'opposant :

1°/ au responsable du pôle de recouvrement spécialisé des Yvelines, comptable public, agissant sous l'autorité du directeur départemental des finances publiques des Yvelines et du directeur général des finances publiques, domicilié [Adresse 1],

2°/ à la société [R] [W], société d'exercice libéral à responsabilité limitée, dont le siège est [Adresse 3], en la personne de M. [R] [W], prise en qualité de commissaire à l'exécution du plan de la société Medissimo,

3°/ à la société SMJ, société d'exercice libéral à responsabilité limitée, dont le siège est [Adresse 2], en la personne de M. [V] [S], prise en qualité de mandataire judiciaire de la société Medissimo, défenseurs à la cassation.

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, les deux moyens de cassation annexés au présent arrêt.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Vallansan, conseiller, les observations de la SCP Spinosi, avocat de la société Medissimo, de la SCP Foussard et Froger, avocat du responsable du pôle de recouvrement spécialisé des Yvelines, comptable public, agissant sous l'autorité du directeur départemental des finances publiques des Yvelines et du directeur général des finances publiques, et l'avis de Mme Guinamant, avocat général référendaire, après débats en l'audience publique du 7 décembre 2021 où étaient présents Mme Mouillard, président, Mme Vallansan, conseiller rapporteur, M. Rémercy, conseiller doyen, Mmes Vaissette, Bélaval, Fontaine, M. Riffaud, Mmes Boisselet, Guillou, conseillers, Mmes Barbot, Brahic-Lambrey, Kass-Danno, conseillers référendaires, Mme Guinamant, avocat général référendaire, et Mme Mamou, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée, en application de l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt ;

## Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Versailles, 28 avril 2020), la société Medissimo a été mise en redressement judiciaire par un jugement du 1er juin 2017, publié le 14 juin suivant, un plan de redressement étant arrêté le 5 avril 2018. Le 26 juillet 2017, la direction générale des finances publiques, pôle de recouvrement spécialisé des Yvelines (le comptable public) a déclaré des créances à titre provisionnel avec la mention « une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été mise en oeuvre ». Un avis de mise en recouvrement a été émis le 15 mai 2018 pour une créance de TVA. Un second avis a été émis le 15 février 2019 au titre des créances de crédit d'impôt recherche (CIR) après que le mandataire judiciaire eut, le 27 juin 2018, déposé son compte rendu de fin de mission.

## Examen des moyens

### Sur le premier moyen

#### Enoncé du moyen

2. La société Medissimo fait grief à l'arrêt de dire inopposable à l'administration fiscale la forclusion pour l'établissement définitif de sa créance de CIR, alors :

« 1°/ que conformément à l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, lorsqu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été mise en oeuvre, l'établissement définitif des créances qui en font l'objet doit être effectué avant le dépôt au greffe du compte rendu de fin de mission par le mandataire judiciaire ; qu'en l'espèce, en jugeant que la forclusion ne pouvait être opposée à l'administration fiscale lorsqu'elle relevait que, d'une part, le compte rendu de fin de mission du mandataire judiciaire avait été déposé au greffe du tribunal de commerce de Versailles le 27 juin 2018 et que, d'autre part, l'administration fiscale avait demandé l'admission définitive de sa créance le 26 février 2019, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations et a violé par refus d'application le texte précité, ensemble l'article L. 624-1 du code de commerce ;

2°/ que le principe de hiérarchie des normes s'oppose à ce que des dispositions réglementaires puissent prévaloir sur celles d'un texte à valeur législative ; qu'en l'espèce, en jugeant que la forclusion prévue

par l'article L. 622-24 du code de commerce ne pouvait être retenue dans la mesure où les diligences prescrites par l'article R. 626-39 du même code n'avaient pas été accomplies, l'administration n'ayant supposément pas été informée par le mandataire judiciaire du dépôt imminent de son compte rendu de fin de mission, la cour d'appel a violé le principe de hiérarchie des normes ensemble les textes susvisés ; 3°/ que, en ne répondant pas au moyen péremptoire tiré de ce que, sauf à être contraire à l'article L. 622-24 du code de commerce, qui précise les délais applicables pour l'établissement définitif des créances déclarées à titre provisionnel sans prévoir aucune exception tirée d'un défaut d'information de l'administration fiscale par le mandataire judiciaire qui s'apprête à déposer son compte rendu de fin de mission, l'article R. 626-39 du code de commerce doit être interprété strictement, la cour d'appel a entaché sa décision d'un défaut de réponse à conclusions au sens de l'article 455 du code de procédure civile. »

#### Réponse de la Cour

3. Il résulte de l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 12 mars 2014, que si une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été engagée, l'établissement définitif des créances fiscales déclarées à titre provisionnel doit être effectué avant le dépôt au greffe du compte rendu de fin de mission par le mandataire judiciaire. L'article R. 626-39, alinéa 2, du même code, pris en application de ce texte, précise que le mandataire judiciaire, informé de la mise en oeuvre d'une telle procédure, avise le comptable public compétent, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, du dépôt de son compte-rendu de mission quinze jours au moins avant sa date. Cette dernière disposition, qui a pour finalité de porter à la connaissance du comptable public la date de l'expiration du délai qui lui est imparti, dont il ne pourrait être autrement informé, rend inopposable le délai de forclusion de l'article L. 622-24, alinéa 4, précité, du code de commerce, lorsque le mandataire judiciaire n'a pas accompli cette diligence.

4. Ayant constaté qu'il n'était pas justifié que le mandataire judiciaire eût adressé l'information requise au comptable public, la cour d'appel en a déduit à bon droit, et en répondant aux conclusions invoquées par la troisième branche, que la forclusion était inopposable à ce dernier.

5. Le moyen n'est donc pas fondé.

Et sur le second moyen

Énoncé du moyen

6. La société Medissimo fait grief à l'arrêt d'admettre définitivement la créance de TVA alors, selon le moyen :

« 1°/ que, conformément à l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, le délai de déclaration définitive d'une créance fiscale peut être prolongé dans le cas de procédures judiciaires ou administratives en cours ; que sauf à priver de portée les dispositions tendant à limiter dans le temps l'établissement définitif par l'administration fiscale de ses créances, tel ne saurait être le cas en l'absence de réclamation contentieuse formulée par le contribuable ; qu'en l'espèce, en jugeant que le courrier adressé le 31 juillet 2017 par la société Medissimo avait eu à lui seul pour effet de prolonger le délai de déclaration définitive de la créance fiscale, lorsque ce courrier se bornait à solliciter à titre gracieux la prise en compte d'un crédit de TVA, la cour d'appel a violé le texte précité, ensemble l'article L. 624-1 du code de commerce ;

2°/ qu'en tout état de cause, le juge a l'obligation de ne pas dénaturer les éléments de la cause ; qu'en l'espèce, pour admettre la créance de TVA litigieuse, l'arrêt énonce que dans sa réponse du 31 juillet 2017, le contribuable a contesté toutes les rectifications proposées, de sorte qu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt au sens de l'article L. 622-24 alinéa 4 du code de commerce avait bien été mise en oeuvre ; qu'en statuant ainsi, alors que, dans cette lettre, après avoir exposé que « concernant le redressement de Taxe sur la Valeur Ajoutée, nous n'avons pas d'observations sur les calculs et résultats auxquels vous avez abouti », la société Medissimo se bornait à solliciter à titre gracieux une annulation partielle de redressement fondée sur un aménagement des modalités de

paiement d'un crédit de TVA, de sorte que celle-ci n'avait formulé aucune réclamation de nature contentieuse, la cour d'appel a dénaturé ladite lettre et violé le principe susvisé ;

3°/ qu'en énonçant que le contribuable a contesté toutes les rectifications proposées, pour en déduire qu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt au sens de l'article L. 622-24 alinéa 4 du code de commerce avait bien été mise en oeuvre, sans jamais examiner, ne serait-ce que sommairement, le courrier adressé le 27 octobre 2017 par l'administration fiscale à la société Medissimo, dont il résultait que "le service prend acte de ce que la société n'a pas d'observations sur les calculs et résultats auxquels le service a abouti concernant le rappel en matière de TVA déductible", la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile ».

Réponse de la Cour

7. Il résulte de l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce que la possibilité pour l'administration fiscale d'établir définitivement ses créances jusqu'au dépôt au greffe du compte rendu de fin de mission du mandataire judiciaire, lorsqu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été mise en oeuvre, a pour finalité de proroger le délai de déclaration définitive de la créance fiscale dans le cas d'engagement d'une procédure de contrôle ou de rectification de l'impôt.

8. Après avoir constaté, sans dénaturer, que la société Medissimo avait fait l'objet d'une procédure de vérification de comptabilité, le contrôle ayant donné lieu à une proposition de rectification que la société Medissimo avait contestée, en demandant à bénéficier de voies de recours hiérarchiques ainsi que, le cas échéant, de la saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur les chiffres d'affaires, l'arrêt retient à bon droit qu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt avait été mise en oeuvre, permettant au comptable public de bénéficier du délai prorogé de l'alinéa 4 de l'article L. 622-24 du code de commerce pour l'établissement définitif de la créance de TVA.

9. Le moyen n'est donc pas fondé

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Medissimo aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette les demandes ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du deux février deux mille vingt-deux.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Spinosi, avocat aux Conseils, pour la société Medissimo.

#### PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est reproché à l'arrêt attaqué d'avoir confirmé l'ordonnance, sauf en ce qu'elle a rejeté pour forclusion le surplus de la demande du PRS et d'avoir dit que la forclusion ne peut être opposée à l'administration fiscale pour l'établissement définitif de sa créance de CIR au titre des exercices 2013-2014-2015 ;

Aux motifs que « sur la demande d'admission définitive de la créance de 962 369 euros au titre de l'impôt sur les sociétés pour la période du 01/10/2012 au 31/12/2015

L'article R. 626-39 du code de commerce prévoit que lorsque le mandataire a été informé de la mise en oeuvre d'une procédure administrative d'établissement de l'impôt, il informe les comptables publics compétents du dépôt de son compte rendu de fin de mission par lettre recommandée avec demande d'avis de réception quinze jours au moins avant la date de ce dépôt.

Les créances de CIR ont été déclarées à titre provisionnel par le PRS dans le délai de l'article L. 622-24 alinéa 1 du code de commerce. L'avis de mise en recouvrement a été émis le 15 février 2019 pour un montant de 962 369 euros au titre de l'impôt sur les sociétés et le PRS a demandé l'admission définitive de sa créance pour ce montant par lettre du 26 février 2019.

Il n'est pas discuté que, s'agissant de ces créances, une procédure administrative d'établissement de l'impôt avait été mise en oeuvre en sorte que l'administration fiscale bénéficiait du délai allongé prévu par l'article L. 622-24 alinéa 4 du code de commerce pour établir à titre définitif sa créance. Il est

constant que le compte rendu de fin de mission du mandataire judiciaire a été déposé au greffe du tribunal de commerce de Versailles le 27 juin 2018.

Or, il n'est pas justifié que le mandataire judiciaire a accompli les diligences prescrites par l'article R. 626-39 susvisé en sorte que la forclusion ne peut être opposée au PRS dans la mesure où celui-ci n'a pas été utilement informé de l'imminence de l'expiration du délai prévu à l'article L. 622-24 alinéa 4 du code de commerce.

Contrairement à ce que soutiennent les intimées, rien ne démontre que l'administration fiscale a été préalablement informée du dépôt du compte rendu de fin de mission et peu importe qu'elle l'ait été par la suite dans le cadre du débat devant le juge-commissaire saisi de la demande d'admission à titre définitif des créances de l'administration fiscale.

Suite à l'avis de mise en recouvrement, la société Medissimo a formé une réclamation contentieuse devant le tribunal administratif de Versailles selon requête enregistrée le 21 novembre 2019. Il convient en conséquence, infirmant l'ordonnance en ce qu'elle a rejeté pour forclusion cette créance, de constater qu'une instance est en cours conformément à l'article L. 624-2 du code de commerce » ;

1°) Alors que, d'une part, conformément à l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, lorsqu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été mise en oeuvre, l'établissement définitif des créances qui en font l'objet doit être effectué avant le dépôt au greffe du compte rendu de fin de mission par le mandataire judiciaire ; qu'en l'espèce, en jugeant que la forclusion ne pouvait être opposée à l'administration fiscale lorsqu'elle relevait que, d'une part, le compte rendu de fin de mission du mandataire judiciaire avait été déposé au greffe du tribunal de commerce de Versailles le 27 juin 2018 et que, d'autre part, l'administration fiscale avait demandé l'admission définitive de sa créance le 26 février 2019, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations et a violé par refus d'application le texte précité, ensemble l'article L. 624-1 du code de commerce ;

2°) Alors que, d'autre part, le principe de hiérarchie des normes s'oppose à ce que des dispositions réglementaires puissent prévaloir sur celles d'un texte à valeur législative ; qu'en l'espèce, en jugeant

que la forclusion prévue par l'article L. 622-24 du code de commerce ne pouvait être retenue dans la mesure où les diligences prescrites par l'article R. 626-39 du même code n'avaient pas été accomplies, l'administration n'ayant supposément pas été informée par le mandataire judiciaire du dépôt imminent de son compte rendu de fin de mission, la cour d'appel a violé le principe de hiérarchie des normes ensemble les textes susvisés ;

3°) Alors que, de troisième part, en ne répondant pas au moyen péremptoire tiré de ce que, sauf à être contraire à l'article L. 622-24 du code de commerce, qui précise les délais applicables pour l'établissement définitif des créances déclarées à titre provisionnel sans prévoir aucune exception tirée d'un défaut d'information de l'administration fiscale par le mandataire judiciaire qui s'apprête à déposer son compte rendu de fin de mission, l'article R. 626-39 du code de commerce doit être interprété strictement (conclusions d'appel, pp. 9-11), la cour d'appel a entaché sa décision d'un défaut de réponse à conclusions au sens de l'article 455 du code de procédure civile.

## SECOND MOYEN DE CASSATION

Il est reproché à l'arrêt attaqué d'avoir confirmé l'ordonnance, sauf en ce qu'elle a rejeté pour forclusion le surplus de la demande du PRS et, partant, d'avoir admis définitivement le créancier DIRECTION GENERALE FINANCES PUBLIQUES PRS POLE DE RECOUVREMENT SPECIALISE au passif du débiteur SAS MEDISSIMO pour la somme de 113.922 euros au titre de la TVA 2014-2015 ;

Aux motifs que « sur la demande d'admission définitive de la créance de TVA 2014-2015 pour un montant de 113 922 euros

Le délai introduit à l'alinéa 4 de l'article L. 622-24 du code de commerce par l'ordonnance du 12 mars 2014, autorisant l'établissement définitif des créances fiscales jusqu'au dépôt au greffe du compte rendu de fin de mission du mandataire judiciaire, lorsqu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt a été mise en oeuvre, a pour finalité de prolonger le délai de déclaration définitive de la créance fiscale dans le seul cas d'engagement d'une procédure de contrôle ou de rectification de l'impôt.

En l'espèce, la société Medissimo a fait l'objet d'une procédure de vérification de comptabilité du 21 avril 2016 au 23 mai 2017 concernant la période du 1er octobre 2012 au 31 décembre 2015 pour l'ensemble des déclarations fiscales, contrôle qui a donné lieu à une proposition de rectification le 12 juin 2017. Dans sa réponse du 31 juillet 2017, la société Medissimo, contrairement à ce que soutiennent les intimées, a contesté toutes les rectifications proposées et a demandé à bénéficier de voies de recours hiérarchiques ainsi que le cas échéant de la saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur les chiffres d'affaires.

C'est donc à bon droit que le premier juge a retenu qu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt avait été mise en oeuvre et que le PRS bénéficiait donc du délai allongé de l'alinéa 4 de l'article L. 622-24 du code de commerce pour l'établissement définitif de la créance de TVA. Il convient en conséquence de confirmer l'ordonnance en ce qu'elle a admis la créance du PRS pour la somme de 113 922 euros au titre de la TVA 2014-2015 ;

1°) Alors que, d'une part, conformément à l'article L. 622-24, alinéa 4, du code de commerce, le délai de déclaration définitive d'une créance fiscale peut être prolongé dans le cas de procédures judiciaires ou administratives en cours ; que sauf à priver de portée les dispositions tendant à limiter dans le temps l'établissement définitif par l'administration fiscale de ses créances, tel ne saurait être le cas en l'absence de réclamation contentieuse formulée par le contribuable ; qu'en l'espèce, en jugeant que le courrier adressé le 31 juillet 2017 par la société MEDISSIMO avait eu à lui seul pour effet de prolonger le délai de déclaration définitive de la créance fiscale, lorsque ce courrier se bornait à solliciter à titre gracieux la prise en compte d'un crédit de TVA, la cour d'appel a violé le texte précité, ensemble l'article L. 624-1 du code de commerce ;

2°) Alors que, d'autre part, en tout état de cause, le juge a l'obligation de ne pas dénaturer les éléments de la cause ; qu'en l'espèce, pour admettre la créance de TVA litigieuse, l'arrêt énonce que dans sa réponse du 31 juillet 2017, le contribuable a contesté toutes les rectifications proposées, de sorte qu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt au sens de l'article L. 622-24 alinéa 4 du code de

commerce avait bien été mise en oeuvre ; qu'en statuant ainsi, alors que, dans cette lettre, après avoir exposé que « concernant le redressement de Taxe sur la Valeur Ajoutée, nous n'avons pas d'observations sur les calculs et résultats auxquels vous avez abouti », la société MEDISSIMO se bornait à solliciter à titre gracieux une annulation partielle de redressement fondée sur un aménagement des modalités de paiement d'un crédit de TVA, de sorte que celle-ci n'avait formulé aucune réclamation de nature contentieuse, la cour d'appel a dénaturé ladite lettre et violé le principe susvisé ;

3°) Alors que, de troisième part, en énonçant que le contribuable a contesté toutes les rectifications proposées, pour en déduire qu'une procédure administrative d'établissement de l'impôt au sens de l'article L. 622-24 alinéa 4 du code de commerce avait bien été mise en oeuvre, sans jamais examiner, ne serait-ce que sommairement, le courrier adressé le 27 octobre 2017 par l'administration fiscale à la société MEDISSIMO, dont il résultait que « le service prend acte de ce que la société n'a pas d'observations sur les calculs et résultats auxquels le service a abouti concernant le rappel en matière de TVA déductible », la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile.

**Composition de la juridiction :** Mme Mouillard, SCP Spinosi, SCP Foussard et Froger  
**Décision attaquée :** Cour d'appel Versailles 2020-04-28 (Rejet)  
**Texte(s) appliqué(s) :** Sur la prolongation du délai de déclaration définitive d'une créance fiscale en présence d'engagement d'une procédure de contrôle ou de rectification de l'impôt, à rapprocher : Com., 25 octobre 2017, pourvoi n° 16-18.938, Bull. 2017, IV, n° 142 (rejet).