

# Cour d'Appel de Bruxelles - Arrêt du 27 avril 2006 - Rôle n° 02-ar-2089

[Contexte : Impôts sur les revenus : Redevables de l'impôt](#)

## Responsabilité du gérant - confusion de patrimoine

### Résumé

*Arrêt de la Cour d'Appel de Bruxelles du 27.04.2006 - Une société n'a pas souscrit de déclaration fiscale ni fait publier ses comptes annuels. A l'occasion d'un contrôle, l'administration relève que cette société a vendu un fonds de commerce, non imposé par absence de déclaration et impose cette cession. La société étant désargentée, l'administration se retourne sur la gérante sur pied des articles 1382 et 1383 du Code civil et pour violation des [articles 62, 132, 80 et 137 des LCSC](#). La Cour relève que le dossier révèle une confusion de patrimoine et d'intérêts dans le chef de la gérante, entre les biens du patrimoine et les intérêts de la société et les siens propres. Elle précise en outre que constitue bien une faute dans le chef de la gérante d'une SPRL n'exerçant plus aucune activité après la vente de son fonds de commerce et de son matériel, le fait de ne pas avoir consigné les sommes nécessaires pour le paiement des dettes fiscales prévisibles, en s'attribuant tout le prix de vente du fonds de commerce, et en s'abstenant sciemment de rentrer la déclaration fiscale et de déposer les bilans et comptes annuels de la société, outre la publication tardive du transfert du siège social de la société. La Cour déclare l'appel fondé sur ces points.*

### Arrêt

Avocats:

Maître D.L - pour l'Etat Belge - appelant

Maître V.D - pour l'intimée

jugement prononcé contradictoirement le 5 février 2002 par le tribunal de commerce de Bruxelles

### I. LE JUGEMENT ATTAQUE

Le tribunal de commerce a déclaré l'action de l'Etat (fondée sur la violation des articles 62, 132, 80 et 137 du la LCSC), recevable et partiellement fondée à concurrence de 9.915,74 EUR correspondant à la différence entre le capital minimum légal de 750.000 FB pour les SPRL et le capital souscrit de 350.000 FB, contre Mme G en sa qualité de gérante de la SPRL S (exploitant une boulangerie- pâtisserie et restant redevable d'un impôt des sociétés taxé d'office et définitif pour l'exercice 1993 à concurrence de 4.225.760 FB et de taxes de circulation pour les exercices 1993 à 1995 que le premier juge a déclaré prescrites, ce qui n'est pas contesté et 1997, outre une amende administrative de 50.000 FB pour l'exercice 1995).

Pour le surplus, le premier juge a considéré que la preuve du lien causal entre la faute reprochée (absence de dépôt des comptes de la société depuis le début des années 1990) et le non paiement des impôts non prescrits (étant le dommage allégué) n'était pas rapportée

à suffisance de droit par l'Etat qui en avait la charge si bien que son action ne pouvait être accueillie sur la base des articles précités de la LCSC.

Le premier juge a condamné Mme G à 4/5 des dépens et l'ETAT à 1/5.

Il a autorisé l'exécution provisoire nonobstant tout recours et sans caution.

## II. OBJET DES APPELS PRINCIPAL ET INCIDENT

1.

L'Etat reproche au premier juge d'avoir considéré le lien de causalité entre les fautes reprochées à Mme G et son dommage non établi, et réitère devant la cour, sa demande de condamnation de Mme G à lui payer à titre de dommages et intérêts la somme de 106.105,84 EUR (4.280.229 FB) à majorer des intérêts calculés conformément à l'article 414 du CIR/92, et des frais de poursuites non quantifiés, outre les frais et dépens des deux instances.

2.

Mme G demande la confirmation du premier jugement dans toutes ses dispositions mais sollicite en même temps que les frais et dépens des deux instances soient mis à charge de l'Etat, ce qui s'avère être un appel incident.

## III. FAITS ET ANTECEDENTS

1.

Suivant publication aux annexes du Moniteur belge du 5 janvier 1985, Monsieur S D, pâtissier et Madame G, épouse D, esthéticienne, ont constitué en date du 11 décembre 1984, la SPRL S à Saint-Ghislain, avec un capital social de 350.000 FB représenté par 350 parts souscrites en espèces et entièrement libérées. Madame G était propriétaire de 340 parts et son époux de 10 parts sociales.

La raison sociale de la société est l'exploitation d'une boulangerie pâtisserie, glacier semi-industrielle et industrielle, la fabrication de biscuits et autres et leur commerce en gros et au détail ainsi que des produits de confiserie et chocolaterie.

Monsieur et Madame S D ont été désignés en qualité de gérants pour trois ans, le mandat de Mme G allée étant exercé à titre gratuit.

2.

Suivant publication aux annexes du Moniteur belge du 18 décembre 1986, il a été pris acte à l'assemblée générale du 5 novembre 1985 présidée par Mme G, de la démission comme gérant de M. S D et du transfert des dix parts détenues par M. D à Mme V épouse H. G. A la même date, la gratuité du mandat de Mme G a été supprimée.

3.

Dans sa réponse envoyée le 3 avril 2000, comme gérante, à l'avis d'imposition d'office, Mme G explique que la société n'a plus aucune activité depuis 1991, hors la location du fonds de commerce à M. D et ensuite la cession du fonds de commerce, début 1992.

La SPRL S a cédé le fonds de commerce et le matériel à la SC SE, en 1992 pour un prix de vente de 2.500.000 FB.

Suivant publication aux annexes du Moniteur belge du 28 septembre 1995, la SPRL S a transféré son siège social de Saint-Ghislain..., à partir du 15 août 1995, suivant l'acte de transfert de siège social déposé par la gérante, Mme G, le 15 septembre 1995.

4.

Suivant les renseignements fournis le 16 mars 2000, par la Banque nationale, centrale des bilans, il n'y a eu aucun dépôt de bilan pour les exercices sociaux (correspondant à l'année civile) de 1989 à 2000, le dernier bilan déposé le 16 février 1993 étant celui de l'exercice social 1988.

5.

La SPRL S n'a pas déposé de déclaration à l'impôt des sociétés pour l'année 1992, exercice fiscal 1993.

Le 11 janvier 1994, la SPRL S s'est vue notifier en conséquence une taxation d'office pour l'exercice 1993, sur la plus-value réalisée selon le contrôleur suite à la cession du fonds de commerce et du matériel intervenue en 1992 pour 2.500.000 FB.

La plus-value taxable retenue est de 2.112.880 FB, une fois déduit les amortissements résiduels (compte tenu de ceux actés précédemment) sur le prix d'achat du commerce et du matériel.

Le taxateur annonçait en outre la taxation de la plus-value à la cotisation spéciale distincte de 200% sauf à faire connaître le bénéficiaire de la somme ou à incorporer la somme dans la comptabilité, via l'écriture comptable compte courant à réserve taxée.

6.

Le 24 janvier 1994, Mme G marqua son désaccord sur la taxation d'office en ces termes : " Vous faites une erreur d'imputation, d'autant plus compréhensible qu'elle a été faite également par la SPRL S lors de la cession à la SC SE. Les justificatifs démontrant que cette cession n'a opéré aucun bénéfice pour la société vous parviendront prochainement. Je dois, en effet, retrouver les factures d'investissements personnels non remboursés par la société et qui se trouvaient dans l'actif cédé à SE. La dette de la SPRL est importante et n'est même pas couverte par le prix de cession du fonds de commerce... "

Nonobstant un rappel du vérificateur le 21 février 1994, aucun justificatif n'a été envoyé à l'administration, si bien que la cotisation envisagée sur la plus value a été enrôlée le 16 mai 1994, sous l'article 4873085 de l'ex. 1993 pour un montant de 4.225.760 FB et l'avertissement extrait de rôle a été envoyé le 20 mai 1994. Mme G a introduit une réclamation au nom de la SPRL S, le 8 juin 1994, en mentionnant déjà le nouveau siège social à Anderlecht.

Le 22 novembre 1995, le Directeur régional a fait tenir sa décision à la SPRL S, à son nouveau siège social, rejetant la réclamation, après avoir souligné que nonobstant les délais complémentaires sollicités et octroyés à Mme G, celle-ci n'avait pas respecté les délais qu'elle avait demandés et ce nonobstant de nombreux rappels envoyés, au sujet des éléments de droit ou de fait de nature à établir la surtaxe dont elle se plaignait (ni le bilan et compte de résultat n'ont été déposés).

Aucun recours n'a été introduit en temps utile par la SPRL S si bien que cette taxation à l'impôt des sociétés est devenue définitive.

Une amende administrative a été enrôlée pour l'exercice 1995, sous l'article 646001 pour un montant en principal de 50.000 FB.

7.

Le 29 avril 1999, le Receveur des contributions directes de Mons 2 a fait notifier un commandement par exploit d'huissier à la SPRL S, (en demande d'inscription au registre de commerce de Bruxelles), à son siège de Anderlecht pour l'imposition d'office susdite.

Le 28 mars 2000, Mme G a été interrogée à son nouveau domicile en France, en tant que gérante de la SPRL S, sur le sort du prix de vente de la cession du fonds de commerce, compte tenu des impôts restant impayés par la SPRL, l'inspecteur du recouvrement annonçant à défaut de réponse, la mise en cause de la responsabilité de la gérante.

Le 3 avril 2000, Mme G a prétendu n'avoir pas reçu la taxation qualifiée de fantaisiste pour l'exercice 1993, et invoquait une erreur d'encodage par l'administration, alors que sa société était en veulxuse depuis 1991. Elle soulignait que si elle avait reçu cette taxation, elle aurait immédiatement réclamé, ce qu'elle avait fait en réalité dès le 8 juin 1994!

Dans sa lettre, Mme G fait valoir encore qu'elle a été taxée à l'impôt des personnes physiques, sur des prélèvements qui auraient été en réalité des remboursements de capitaux avancés, déclarés par erreur par son comptable comme revenus de gérante.

Après différents rappels, Mme G a déclaré ne rien devoir comme impôt à l'Etat belge, contestant à nouveau la taxation d'office et faisant valoir que le prix de la cession de 2.500.000 avait apuré les dettes de la société envers ses créanciers.

8.

Le 25 avril 1997, un avertissement extrait de rôle pour la taxe de circulation de l'exercice 1997, pour la Peugeot 205 immatriculée ... au nom de la SPRL S, a été envoyé à la société pour un montant avec amende de 9.616 FB.

9.

Le 31 août 2000, l'Etat a assigné en responsabilité Mme G, en sa qualité de gérante de la SPRL S et sollicité sa condamnation à lui payer à titre de dommages et intérêts la somme de 104.866,37 EUR à titre principal outre des intérêts de retard. Le premier juge lui en a accordé 9.915,74 EUR, étant la différence entre le capital souscrit et le capital minimum légal des SPRL (loi du 15 juillet 1985).

#### IV. DISCUSSION

1.

Mme G n'a pas introduit d'appel incident contre le premier jugement, si bien que sa condamnation à payer la somme de 9.915,74 EUR majorée des intérêts judiciaires et les conséquences de sa faute relative à sa carence concernant l'adaptation aux exigences légales du capital minimum légal de la SPRL S ne sont plus en discussion.

2.

L'Etat invoque cependant que son dommage causé par les autres carences de Mme G comme gérante de la SPRL est beaucoup plus important et correspond aux impôts non prescrits majorés des intérêts légaux tels que prévus par le code fiscal.

3.

Le premier juge a constaté la prescription des demandes relatives aux taxes de circulation pour les exercices 1993 à 1995 ce sur quoi, l'Etat a marqué son accord.

4.

Mme G invoque en outre la prescription de la taxation d'office de l'exercice 1993 qui aurait été notifiée selon elle à la SPRL S, le 11 janvier 1994 si bien que la prescription aurait été acquise le 12 janvier 1999, le commandement de payer du 29 avril 1999 étant tardif pour interrompre la prescription. Elle déclare soulever l'exception de prescription pour les impôts et taxes dus pour les exercices 1993 à 1995.

A raison, l'Etat souligne que le point de départ de la prescription retenu par Mme G est inexact puisqu'elle retient la date de la notification préalable à l'enrôlement, de l'avis d'imposition d'office alors que le point de départ du délai quinquennal de prescription est le jour d'exigibilité de l'imposition, soit le jour qui suit la date limite de paiement indiquée sur l'avertissement extrait de rôle envoyé le 20 mai 1994 (l'enrôlement étant du 16 mai 1994) : en l'espèce la date limite de paiement était le 20 juillet 1994, le délai quinquennal commençant à courir à partir du 21 juillet 1994.

Ce seul argument de prescription de la dette fiscale avancé par Mme G n'est donc pas fondé et aucun autre grief n'est formulé sur le sort motivé réservé par le premier juge aux cotisations prescrites ou non au moment de l'assignation devant le tribunal, le 31 août 2000.

5.

Restent en litige devant la cour, les fautes reprochées à la gérante de la SPRL S qui engageraient sa responsabilité vis-à-vis de l'Etat, compte tenu du non-paiement d'impôts par la SPRL S, et ce, sur la base des articles 1382 et 1383 du Code civil et pour violation des articles 62, 132, 80 et 137 des LCSC.

L'Etat reproche essentiellement à la gérante (unique) de la SPRL S d'avoir :

- cessé toute activité de la société, liquidé les actifs de la société et
- détourné le montant de la cession du fonds de commerce à son profit personnel (2.500.000 FB ou 61.973,38 EUR)
- de ne pas avoir consigné les sommes nécessaires pour le paiement des dettes fiscales prévisibles après avoir reçu le prix de vente du fonds de commerce (alors qu'elle ne pouvait ignorer qu'une taxation serait établie même d'office à l'impôt des sociétés, pour l'exercice 1993)
- d'avoir continué à tirer profit de la société qui n'avait plus d'activité, en conservant et en utilisant le véhicule immatriculé au nom de la SPRL et sans payer la taxe de circulation, et en endettant une société inactive et improductive

- de ne pas avoir déposé les comptes de la société depuis 1988, et les déclarations fiscales, pour entraver l'établissement de l'impôt et tout contrôle sur la destination de l'actif réalisé lors de la cession

- d'avoir méconnu la créance privilégiée de l'Etat, en refusant de préciser l'affectation des sommes perçues et sans jamais justifier l'existence de dettes de la société envers elle-même ou d'autres créanciers susceptibles d'être payés avant la dette fiscale privilégiée

L'Etat estime contrairement à ce qu'a considéré le premier juge que le lien de causalité avec le dommage qu'il allègue est bien établi : pour lui, c'est l'ensemble de ces négligences et actes frauduleux commis par Mme G dans sa fonction de gérante de la SPRL qui lui ont causé un préjudice égal au montant de la dette fiscale définitive restant due par la SPRL S qui était solvable et disposait d'une somme de 2.500.000 FB laquelle avait déjà disparu au profit de Mme G dès 1992, si bien qu'il ne peut être reproché à l'administration de ne pas avoir limité son dommage, en agissant en recouvrement plus rapidement ou en provoquant la faillite.

6.

Mme G reproche à l'Etat d'avoir été négligent et nonchalant et d'avoir manqué au principe de bonne administration, en n'effectuant pas de poursuite contre la SPRL. Elle estime que l'Etat ne démontre pas qu'il aurait été effectivement désintéressé si elle avait pris toutes les mesures nécessaires pour satisfaire les créanciers privilégiés.

7.

Le dossier révèle une confusion de patrimoine et d'intérêts dans le chef de Mme G, entre les biens du patrimoine et les intérêts de la société et les siens propres.

Elle ne conteste pas avoir continué à rouler avec une voiture de la société (et donc un actif de celle-ci) sans acquitter la taxe de circulation, et ce alors qu'elle répète à l'envi que la société était en veillesse depuis au moins début 1992.

Elle a révélé dans le cadre de la procédure fiscale qu'elle s'était attribuée à elle-même le prix de la cession du fonds de commerce et du matériel, invoquant dès sa réponse à l'avis d'imposition d'office en 1994, que ce prix, contrairement à la comptabilisation - qui aurait été erronée - de l'opération dans le chef de la société cédante, aurait servi à rembourser des factures d'investissements personnels qui se retrouvaient dans l'actif cédé à SE. Le 3 avril 2000, Mme G a répété que la société avait de nombreuses dettes à son égard pour les investissements financés par ses fonds personnels.

Jamais cependant, Mme G n'a pu déposer le moindre justificatif des prétendus investissements en question, pas même dans le cadre de la procédure de réclamation qu'elle a initiée alors que cette production aurait pu permettre à la SPRL d'éviter une bonne partie de l'impôt.

Le dossier n'établit qu'un seul fait de manière certaine : Mme G s'est attribuée à son seul profit le montant du prix de la cession du fonds de commerce et du matériel sans démontrer aucunement sa qualité de créancier à due concurrence. Mme G souligne elle-même en 1994 que la comptabilisation de l'opération par la SPRL S est conforme à la base taxable retenue pour la taxation d'office (plus-value suite à la cession) et n'a jamais prouvé l'erreur comptable qui aurait été commise à cette occasion.

Mme G n'a jamais prouvé non plus l'erreur comptable qui aurait été commise au sujet de ses prélèvements sur la société et qu'à tort, le comptable aurait qualifié de revenus de gérante.

8.

Constitue bien une faute dans le chef de la gérante d'une SPRL n'exerçant plus aucune activité après la vente de son fonds de commerce et de son matériel, le fait de ne pas avoir consigné les sommes nécessaires pour le paiement des dettes fiscales prévisibles, en s'attribuant tout le prix de vente du fonds de commerce, et en s'abstenant sciemment de rentrer la déclaration fiscale et de déposer les bilans et comptes annuels de la société, outre la publication tardive du transfert du siège social de la société.

L'on peut observer surabondamment que Mme G non seulement accumule des fautes de gestion mais au surplus fait preuve d'une mauvaise foi certaine, allant jusqu'à prétendre en 2000 n'avoir jamais reçu l'avis d'imposition litigieux alors qu'elle a, en temps utile, rentré une réclamation, en s'abstenant ensuite de la diligenter et de répondre à l'inspecteur chargé de l'instruction et en ne respectant pas ses promesses d'envoi de justificatifs.

9.

Le lien de causalité est ainsi démontré entre ces fautes établies dans le chef de Mme G et le dommage allégué par l'Etat qui s'est ainsi vu priver de la possibilité de récupérer l'impôt en principal, intérêts et frais sur les actifs détournés en question.

Le dommage en lien causal avec les fautes reprochées ne peut cependant être équivalent aux cotisations non prescrites réclamées outre les intérêts prévus par le code fiscal et les frais de poursuite non taxés à l'encontre de la SPRL mais seulement au montant de l'actif détourné (l'Etat ayant déjà obtenu la réparation d'une partie du surplus de son dommage par le biais de l'adaptation non contestée par Mme G du capital social minimum), à majorer des intérêts judiciaires.

Il est en effet établi par le dossier que la SPRL n'avait d'une part, plus d'actif, une fois la cession litigieuse réalisée sauf la Peugeot 205 de 1991 toujours en circulation en 1997 mais dont la valeur n'a jamais été précisée devant la cour (et que l'Etat n'a pas jugé utile de saisir en son temps) et d'autre part, plus de revenus (la taxation d'office établie en l'absence de toute déclaration, ne porte que sur la plus-value réalisée suite à la cession). Dans ces conditions, il n'apparaît pas que les fautes reprochées à la gérante puissent avoir causé un dommage allant au-delà du prix obtenu pour la cession, alors que ce sont aussi les fautes commises par la gérante qui ont donné naissance à la plus grosse partie de la cotisation litigieuse devenue définitive (commission distincte à 200% et réclamation non diligente).

L'appel est fondé dans cette mesure et la condamnation de Mme G en réparation du dommage qu'elle a causé doit être portée à (61.973,38 EUR + 9.915,74 EUR) 71.889, 12 EUR outre les intérêts judiciaires.

10.

Mme G est malvenue de prétendre reprocher à l'Etat, une mauvaise administration dans la taxation de la société et son recouvrement alors qu'en tant que gérante de la société, elle a mis tout en place pour que cette taxation et son recouvrement tardent, en ne rentrant pas de déclaration fiscale pour la société, en ne déposant pas les bilans et comptes annuels de la société, en transférant le siège social de la société et en tardant à faire les publications légales, en sollicitant de multiples délais complémentaires pour fournir des renseignements qu'elle n'a jamais envoyés en fin de compte, en attendant toujours plusieurs rappels avant

de répondre (n'hésitant pas à se contredire), en partant s'installer à l'étranger et en s'abstenant de remplir ses fonctions de gestion journalière, en laissant en veilleuse une société tout en accroissant les dettes de celle-ci, et en multipliant carences et négligences diverses, confondant intérêt personnel et celui de la société.

Ses reproches vis-à-vis de l'Etat sont dénués de tout fondement dans le contexte de l'espèce.

PAR CES MOTIFS,

LA COUR, statuant contradictoirement,

Vu l'article 24 de la loi du 15 juin 1935 sur l'emploi des langues en matière judiciaire;

Déclare l'appel recevable et en grande partie fondé.

Confirme le jugement entrepris sous la seule émendation que Madame G est condamnée à payer à l'Etat, une somme majorée en principal à 71.889,12 EUR outre les intérêts judiciaires (au lieu de 9.915,74 EUR) et que les dépens de l'instance doivent être intégralement mis à charge de Madame G.

Déclare le surplus des demandes non fondé.

Condamne Madame G aux dépens d'appel

Cour :

M. R, conseiller