

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-SOLID-10-10-10-03/08/2016

Date de publication : 03/08/2016

REC - Solidarités diverses et actions patrimoniales - Actions contre les dirigeants - Action en responsabilité pécuniaire civile des dirigeants - Champ d'application

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement

Solidarités diverses et actions patrimoniales

Titre 1 : Actions contre les dirigeants et les tiers

Chapitre 1 : Action en responsabilité pécuniaire civile des dirigeants

Section 1 : Champ d'application

Sommaire :

I. L'autonomie de l'action

A. L'indépendance à l'égard de l'action pénale

1. Les différences inhérentes à la nature des deux actions
2. Les différences tenant aux faits reprochés
3. 3 . Les conséquences en cas d'instances parallèles

B. L'indépendance à l'égard des actions du droit commercial

1. l'indépendance à l'égard de l'action en responsabilité pour insuffisance d'actif
2. l'indépendance à l'égard de l'action en dédommagement

II. Le champ d'application de l'action prévue à l'article L.267 du LPF

A. Les dirigeants concernés

1. Les personnes visées par les textes
2. La notion de dirigeant
3. Les dirigeants de droit
4. Les dirigeants de fait

B. Les créances visées

1. La composition du compte reliquataire
 - a. La nature des droits
 - b. Le cas des créances contestées
2. Les créances détenues sur une personne morale en procédure collective
3. Créances exclues de l'action

1

L'action en responsabilité prévue à l'[article L.267 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) est l'une des actions ouvertes aux comptables de la DGFIP pour assurer le recouvrement des dettes fiscales des sociétés ou groupements.

Elle tend à obtenir la condamnation solidaire du dirigeant de la personne morale au paiement de l'impôt dû et des pénalités qui s'y rattachent.

Cette condamnation se distingue de celle prévue par l'[article 1745 du CGI](#). Celui-ci énonce que ceux qui ont fait l'objet d'une condamnation définitive prononcée en application des [articles 1741, 1742 ou 1743 du CGI](#) peuvent être solidairement tenus, avec le redevable légal de l'impôt fraudé, au paiement de cet impôt ainsi qu'au paiement des pénalités fiscales qui s'y rattachent.

Par ailleurs, comme tout créancier, l'administration fiscale peut mettre en jeu la responsabilité des dirigeants sur le fondement des dispositions de droit commun.

C'est ainsi que les comptables de la DGFIP ont la faculté d'engager la responsabilité des dirigeants dans le cadre des procédures collectives, ou encore, faire application des articles du Code de commerce, qui prévoient que les gérants de SARL ([Code de commerce \(C.com\), art. L.223-22](#)) et les administrateurs et les directeurs généraux des sociétés anonymes ([C.com, art. L.225-251](#)) sont responsables envers les tiers, des fautes et infractions commises dans le cadre de leurs fonctions. Les actions dirigées sur ce fondement permettent à toute personne qui a été lésée de réclamer en justice des dédommagements, contrairement à l'action prévue par l'article L.267 du LPF.

Le champ d'application de l'article L.267 du LPF est décrit à la suite des développements ci-après, consacrés à l'autonomie de l'action.

I. L'autonomie de l'action

10

Divers textes du droit commun ou d'autres dispositions fiscales prévoient, à titre de sanction, que le passif fiscal des sociétés ou groupements divers soit mis à la charge du ou des dirigeants en exercice au moment des manquements ou infractions constatés. Pour échapper à l'application de l'[article L.267 du LPF](#) les personnes concernées ont cherché à tirer argument de l'absence de condamnation fondée sur ces autres dispositions.

La Cour de cassation a eu l'occasion de préciser que les différentes actions sont indépendantes.

A. l'indépendance à l'égard de l'action pénale

20

Au regard des poursuites correctionnelles ([CGI, art. 1741 et suivants](#)), la jurisprudence a nettement exprimé que les deux séries de dispositions diffèrent par leur nature, ainsi que par leur cause et leur objet ([BOI-REC-SOLID-10-20](#)).

La Chambre criminelle de la Cour de cassation considère que l'action diligentée par le comptable compétent devant le président du tribunal de grande instance sur le fondement de l'[article L.267 du LPF](#) contre les dirigeants de droit ou de fait d'une personne morale n'a ni la même cause, ni le même objet, ni le même demandeur que celle mise en action devant la juridiction pénale sur le fondement des dispositions de l'[article 1745 du CGI](#).

La première nécessite la démonstration de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales imposées à la personne morale contribuable ayant rendu impossible le recouvrement des impôts par elle dus, tandis que la seconde action, diligentée devant les juridictions pénales, impose la condamnation préalable des dirigeants de droit ou de fait de la personne morale en cause, voire de leurs complices, pour les délits visés aux des articles 1741 et 1743 du CGI (Cass. crim. arrêt du 13 octobre 1986, n° 86-90179 ; Cass. com. 26 juin 2007, n° 06-15867 ; Cass. com. 13 janvier 2009, n° 07-21680).

Cela étant, en dépit de l'indépendance de ces deux procédures, les faits constatés par les tribunaux répressifs peuvent être pris en compte par le juge de l'impôt (Cass. com. 26 juin 2007, n° 06-15867 et CE, arrêt du 1er juillet 2009, arrêt n° 295-689).

La qualité de gérant de fait, reconnue à un dirigeant de société dans le cadre d'une instance pénale, s'impose aux juridictions civiles en vertu du principe de l'autorité au civil de la chose jugée au pénal (Cass. com. arrêt du 2 mai 1977, n° 75-13925 ; arrêt du 13 décembre 1982, n° 81-13757). Il en est de même si la qualité de gérant de fait est expressément écartée par le juge pénal.

1. Les différences inhérentes à la nature des deux actions

30

Les [articles 1741 et suivants du CGI](#) sont des dispositions de nature répressive.

L'administration plaignante est tenue de rapporter la preuve du caractère intentionnel des agissements reprochés. Le juge, qui apprécie souverainement, peut accorder au prévenu des circonstances atténuantes et prononcer une peine inférieure au minimum prévu par la loi sans être tenu de justifier sa décision à cet égard.

40

En revanche, l'action prévue par l'[article L.267 du LPF](#) peut être exercée en l'absence d'intention frauduleuse. La constatation de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales ayant rendu impossible le recouvrement de l'impôt suffit à entraîner la condamnation du dirigeant.

Saisis sur le fondement de ce texte, les juges qui relèvent souverainement que les conditions de l'action sont réunies, ne peuvent ni se dispenser de déclarer le dirigeant solidairement responsable des impositions et pénalités qui n'ont pu être recouvrées ni moduler leur condamnation (Cass. com. arrêt du 9 février 1981, n° 79-11293 ; Cass. com. arrêt du 26 mars 1985, n° 83-13303).

2. Les différences tenant aux faits reprochés

50

Les faits reprochés, même s'ils ont abouti dans l'un et l'autre cas à l'accumulation d'une dette fiscale, n'en sont pas moins distincts.

Seuls constituent des infractions les comportements définis comme tels par la loi pénale.

3. 3 . Les conséquences en cas d'instances parallèles

60

Lorsque le dépôt d'une plainte en matière fiscale a été décidé, le service garde la faculté d'engager de surcroît l'action en responsabilité.

70

L'existence d'une procédure pénale en cours n'a pas d'influence sur la décision à prendre dans le litige civil, contrairement à la règle posée par l'alinéa 2 de l'article 4 du code de procédure pénale (CPP), qui a pour objet de sauvegarder au civil l'autorité de la chose jugée au pénal.

Une décision de non-lieu ou de relaxe dans l'instance pénale, fondée notamment sur une absence d'intention frauduleuse, ne prouverait pas que le dirigeant n'avait pas méconnu de façon répétée ses obligations fiscales (Cass. com. arrêt du 4 octobre 1989, n° 87-17777).

En effet, le juge civil peut toujours relever une faute distincte de celle visée par la loi pénale sans violer l'autorité de la chose jugée au sens de l'article 1351 du Code civil (Cass. civ. arrêt du 14 janvier 1987, n° 85-15866).

Par conséquent, le juge civil refuse à juste titre de surseoir à statuer en cas d'instances parallèles.

80

S'agissant de la constatation des manœuvres frauduleuses au sens de l'article L.267 du LPF , la Cour de cassation a approuvé une Cour d'appel qui avait fait application de l'adage "le criminel tient le civil en l'état" (CPP, art. 4, 2ème alinéa) dès lors que les mêmes faits caractérisant la fraude constituaient l'objet de la plainte pénale et le fondement de la demande en paiement.

Les juges du fond étaient donc fondés, dans ce cas précis, à surseoir à statuer dans l'attente de la décision du Tribunal correctionnel (Cass. com. arrêt du 2 février 1988, n° 86-17357).

B. L'indépendance à l'égard des actions du droit commercial

1. l'indépendance à l'égard de l'action en responsabilité pour insuffisance d'actif

90

L'action en responsabilité pour insuffisance d'actif ([C.com, art. L.651-2](#)) peut conduire à mettre à la charge des dirigeants sociaux tout ou partie du passif de la société pour des motifs fondés sur la faute des dirigeants dans la gestion des affaires sociales et sur le lien de causalité avec le préjudice subi par les créanciers sociaux du fait de l'insuffisance d'actif de la personne morale.

Cependant, les conditions d'exercice de l'action visée par l'[article L.267 du LPF](#) sont totalement étrangères à celles des articles du code de commerce.

100

La Cour de cassation a indiqué qu'il n'était pas interdit aux juges d'appliquer l'article L.267 du LPF à la personne visée bien que l'action fondée sur l'article du code précité, dans son ancienne rédaction, et dirigée contre elle, ait été rejetée par une décision antérieure ([Cass. com. arrêt du 20 novembre 1990, n° 89-11649](#)).

110

S'agissant de la loi fiscale, la Cour de cassation a également défini le pouvoir d'appréciation des juges.

Si les juges apprécient souverainement la qualification des manquements reprochés au gérant et si leurs constatations doivent être suffisantes pour permettre à la juridiction suprême d'exercer son contrôle sur cette qualification, il reste que, lorsqu'ils constatent que les conditions d'application des articles de la loi fiscale sont réunies, ils ne peuvent se dispenser de prononcer la condamnation solidaire prévue par ce texte ([Cass. com. arrêt du 9 février 1981 n°79-112393; arrêt du 24 octobre 1984, n° 83-10866](#)).

120

L'action fiscale peut être exercée sans que le comptable poursuivant ait à établir l'existence de fautes de gestion au sens du droit commercial. Les conditions d'application s'apprécient sans qu'il soit besoin de rechercher si les circonstances économiques difficiles ([Cass. com. 22 novembre 2005 n°03-20885 ; arrêt du 03 octobre 2006, n° 04-16748](#)) ou la bonne foi du dirigeant ([Cass. com. 7 juillet 2004, n° 02-15792 ; arrêt du 31 octobre 2006, n° 05-15302](#)) sont de nature à justifier ou à excuser les manquements reprochés.

2. l'indépendance à l'égard de l'action en dédommagement

130

Sur le fondement des [articles L.223-22](#), [L.225-251](#) et [L.237-12 du Code de commerce](#), selon lesquels les gérants de SARL et administrateurs de SA sont responsables envers les tiers, d'une part, des infractions aux dispositions législatives et réglementaires applicables à la société, d'autre part, des violations des statuts et, enfin, des fautes commises dans leur gestion, toute personne qui a été lésée peut réclamer en justice des dédommagements, au delà des obligations résultant strictement des règles de fonctionnement de chaque type de sociétés.

Remarque : Les comptables publics peuvent y recourir, mais les dispositions du Livre des procédures fiscales leur sont préférées.

II. Le champ d'application de l'action prévue à l'article L.267 du LPF

140

L'action prévue à l'article L.267 du LPF a pour finalité de faire désigner une personne physique (ou morale), qui réponde du paiement de la créance du Trésor avec tous ses privilèges et pour son montant intégral. Le texte ne prévoit pas que la condamnation puisse être modulée par le juge.

Lorsque le juge, sur ce fondement, retient la responsabilité d'une personne physique ou morale en sa qualité de dirigeant ou le cas échéant ès qualité de représentant d'une société désignée statutairement comme dirigeante, il la déclare solidairement tenue au paiement des dettes fiscales de la société. La ou les personnes visées deviennent débitrices des droits et des pénalités au même titre que la société elle-même. S'il y a plusieurs dirigeants concernés pour la même période, le juge doit condamner chacun pour le tout : il n'a pas à établir de partage entre eux. La solidarité (C.Civ, art. 1200 et s.) joue entre la société et ses dirigeants et entre les dirigeants eux-mêmes.

A. Les dirigeants concernés

150

L'article L.267 du LPF est applicable à toute personne exerçant en droit ou en fait, directement ou indirectement, la direction effective de la société, de la personne morale ou du groupement. S'il y a plusieurs dirigeants concernés pour la même période, le juge doit condamner chacun pour le tout : il n'a pas à établir de partage entre eux.

La solidarité joue donc entre la société et ses dirigeants et entre les dirigeants eux-mêmes, de sorte que l'un des codébiteurs actionnés peut se retourner contre les autres (Code civil, art.1213, 1214, 1215 et 1216).

A l'instar des actions civiles en responsabilité, l'action engagée sur le fondement de l'article L.267 LPF est d'ordre patrimonial (Cass. com. arrêt du 6 février 1979, n° 77-13965).

1. Les personnes visées par les textes

160

Les dispositions de l'article L.267 du LPF visent des situations aussi disparates que celle du gérant majoritaire et celle du gérant non associé, ou encore celles découlant du statut de président-directeur général ou de la construction relative aux gérants de fait.

S'agissant des SA et des SARL, les mandataires sociaux sont investis personnellement par la loi d'une fonction de direction générale qui leur confère le pouvoir hiérarchique du chef d'entreprise. Ce pouvoir d'ordonner aux salariés et de les sanctionner n'appartient pas aux autres organes, même à

ceux qui peuvent mettre fin au mandat. Ils doivent informer les instances délibérantes de la société et ils encourent une responsabilité au regard de l'accomplissement de la fonction de gestion.

170

L'article L.267 du LPF exclut de son champ d'application le dirigeant déjà tenu au paiement des dettes fiscales en vertu d'une autre disposition. Il résulte de la jurisprudence que l'exclusion prévue par le texte ne s'applique que si le dirigeant est tenu au paiement de la totalité de la dette fiscale en qualité de débiteur direct du comptable public poursuivant :

- dirigeants s'étant portés caution pour le paiement des dettes de la société ;
- dirigeant tenu de plein droit au paiement en sa qualité d'associé.

180

En revanche, les dispositions de l'article L.267 du LPF peuvent s'appliquer aux dirigeants de société alors même qu'ils ont été condamnés à supporter le passif social (C.com, art. L.651-2 en matière de responsabilité pour insuffisance d'actif).

En effet, les dispositions visées par ce dernier article n'ont pas pour objet de rendre le dirigeant condamné débiteur direct du comptable public puisque le produit de l'action en responsabilité pour insuffisance d'actif prévue par ces textes, doit être réparti par le liquidateur entre les créanciers de la personne morale, le comptable ne pouvant qu'exercer son privilège sur ces sommes.

Remarque : L'action en responsabilité de l'article L.267 du LPF est également exclue lorsque le dirigeant fait l'objet, à titre personnel, d'une procédure collective, dans le cadre d'une autre activité, en raison de la règle de la suspension (ou arrêt) des poursuites pendant toute la durée de la procédure.

190

La mise en cause de la responsabilité du gérant de l'E.U.R.L. sur le fondement de l'article L.267 du LPF est possible.

L'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée, dont l'associé unique ne supporte les dettes sociales qu'à concurrence du montant de ses apports, est une véritable société, dotée de la personnalité morale, dont la nature est conforme en tout point à la SARL (RM Dugoin n° 798, JO AN du 1er septembre 1986, p.2915), l'Administration a rappelé qu'il ne s'agit pas d'une société de personnes.

L'associé unique peut se désigner comme gérant ou désigner un tiers. Le gérant est obligatoirement une personne physique, même si l'associé unique est une personne morale.

200

La mise en cause de la responsabilité de l'administrateur d'un GIE sur le fondement de l'article L.267 du LPF est réservée à ceux d'entre eux qui ne sont pas, en même temps, membres du groupement, lesquels sont déjà tenus solidairement en vertu d'un autre texte, l'article L.251-5 du code de commerce .

210

Sur le principe, qu'elle soit déclarée au sens de l'article 5 de la loi du 1er juillet 1901 ou qu'elle ne le soit pas, une association entre dans les prévisions de l'article L.267 du LPF . Dans le premier cas, en effet, la circonstance qu'elle soit rendue publique lui confère la personnalité morale ; dans le second, un minimum d'organisation interne lui donne toujours la forme d'un groupement Il en sera ainsi notamment, dans le cas où l'association percevra une cotisation de ses membres.

2. La notion de dirigeant

220

Il n'existe aucune incompatibilité entre l'exercice de la gérance et celui d'une activité salariée dans la même société. Toutefois, les dirigeants, lorsqu'ils sont rémunérés, ne sont pas assimilés à de simples salariés.

Plus précisément, le dirigeant est défini au moyen des pouvoirs qu'il exerce. Il est le seul représentant légal de la société et, en particulier, le fait que le gérant de SARL soit ou non associé n'a aucune incidence sur ses pouvoirs.

230

La réalité qui permet de caractériser la notion de dirigeant, celle que l'on veut atteindre par le biais de l'action, concerne la détention du pouvoir au sein de l'entreprise. Les dispositions de l'article L.267 du LPF permettent de viser le maître de l'affaire, celui qui dispose de l'outil de gestion, qui a en charge la responsabilité administrative, qui répond de la régularité des opérations de la société au regard des règles fiscales, parce qu'il a le moyen d'agir. Mais l'interprétation qu'a donnée la Cour de cassation de la notion de direction effective aboutit à réserver l'action aux dirigeants qui ont effectivement exercé ce pouvoir.

240

Contrairement au juge pénal qui peut, dans le cadre des actions tendant à la répression des délits de fraude fiscale (CGI, art. 741), apprécier le degré de culpabilité du prévenu, les juges civils saisis d'une action sur le fondement de l'article L. 267 du LPF n'ont pas à rechercher s'il existe des circonstances relatives à la personne, de nature à atténuer la responsabilité solidaire. A cet égard, il est précisé que cette action n'est pas subordonnée à la preuve du caractère intentionnel des manquements relevés, hormis le cas des manœuvres frauduleuses (Cass.com. arrêt du 7 juillet 2004, n° 02-15792).

3. Les dirigeants de droit

250

Le législateur a entendu conférer à l'article L.267 du LPF une portée très générale ; non seulement, en effet, le texte est applicable quelle que soit la manière dont la direction est assurée - "en droit ou en fait, directement ou indirectement" - mais encore, il vise la fonction de dirigeant sans la qualifier, évitant ainsi de limiter sa portée à un type de direction particulier.

Est en premier lieu visée toute personne qui a été régulièrement désignée pour exercer des fonctions générales de gestion et d'administration.

Il en est ainsi notamment :

- du dirigeant minoritaire, voire non associé d'une société à responsabilité limitée ([Cass. com. arrêt du 11 février 1992, n° 89-21525](#)) ;

- d'un président-directeur général de société anonyme ([Cass com. arrêt du 19 mai 1992, n° 90-16676](#)) ;

- du directeur général, du membre du directoire voire de l'administrateur d'une société anonyme ;

- du président ou de membres du conseil d'administration d'une association ([Cass. com. arrêt du 9 avril 1991, n° 90-12124](#)) ;

Et d'une façon générale, de toute personne désignée pour être responsable des actes de gestion et de leurs résultats.

260

Ne sont en revanche pas concernées les personnes qui, bien que régulièrement désignées, ne participent pas normalement à la gestion générale : membre du conseil de surveillance d'une société anonyme à directoire ou d'une société en commandite par actions, commissaires aux comptes. Sont également exclus les directeurs salariés qui ne sont responsables que d'une division technique (directeur commercial, directeur du personnel, directeur technique...).

Toutefois, cette exclusion n'est fondée que dans la mesure où les personnes concernées se limitent à l'exercice des fonctions pour lesquelles elles ont été désignées et n'empiètent pas en réalité sur les attributions de la direction générale de la société, personne morale ou groupement. Dans ce cas, en effet, leur responsabilité serait engagée en tant que dirigeant "effectif" de ladite société (cf. *infra*).

270

Lorsque le dirigeant est une personne morale (éventualité écartée lorsqu'il s'agit d'une SARL), cette circonstance n'exclut pas que sa responsabilité soit recherchée sur le fondement de l'[article L.267 du LPF](#) .

Par ailleurs, pour déterminer si les dispositions de l'article L.267 du LPF trouvent à s'appliquer, il convient de se placer à la date à laquelle devaient être accomplies les obligations fiscales dont l'inobservation est imputable au dirigeant ([Cass. com. arrêt du 20 novembre 2001, n° 98-17333](#)).

De plus, la direction effective par un tiers n'est exonératoire pour le dirigeant de droit que si elle est exclusive.

Enfin, rien n'empêche un dirigeant de droit de faire état de circonstances concrètes et sérieuses desquelles il résulterait qu'il n'a pas pu exercer son mandat social.

280

Le législateur a prévu la possibilité de faire application de l'[article L.267 du LPF](#) aux personnes exerçant en fait la direction de la société. La direction de fait se définit comme l'exercice d'une activité positive de gestion et de direction, en toute souveraineté et indépendance

Cette notion a été développée sans fondement législatif par la jurisprudence tant administrative que civile. Les juges se fondent au cas par cas sur un faisceau d'indices, qui s'articule généralement autour de trois axes :

- les fonctions et responsabilités exercées au sein de la société ;
- les pouvoirs détenus, notamment vis-à-vis des tiers (clients, administrations, banques...) ;
- l'importance de la rémunération.

4. Les dirigeants de fait

290

Comme à l'égard du dirigeant de droit, la circonstance que le dirigeant de fait soit une personne morale n'exclut pas que sa responsabilité puisse être recherchée.

Enfin, il importe peu que le dirigeant visé ait cessé d'exercer ses fonctions avant l'engagement de l'action prévue par l'[article L.267 du LPF](#) , dès lors qu'il les exerçait au moment des faits qui lui sont reprochés .

300

La qualité de gérant de fait, reconnue à un dirigeant de société dans le cadre d'une instance pénale, s'impose aux juridictions civiles en vertu du principe de l'autorité au civil de la chose jugée au pénal (Cass. com. arrêt du 2 mai 1977, n° 75-13925 ; arrêt du 13 décembre 1982, n° 81-13757). Il en est de même si la qualité de gérant de fait est expressément écartée par le juge pénal.

B. Les créances visées

310

L'[article L.267 du LPF](#) vise le recouvrement des impositions de toute nature et les pénalités fiscales y afférentes, perçues par les comptables de la DGFIP. Il s'agit notamment des sommes mises en recouvrement par la voie de l'AMR (avis de mise en recouvrement).

Le comptable de la DGFIP compétent a vocation à introduire l'action devant le président du tribunal de grande instance pour l'ensemble des impositions figurant dans ses écritures.

Lorsque le juge donne gain de cause au comptable demandeur, il ne modifie pas la créance du Trésor, telle qu'elle figure dans les prétentions soumises à son appréciation : elle préexiste quant à sa nature et sa composition, à la saisine de la juridiction.

1. La composition du compte reliquataire

320

D'une manière générale, il est demandé au juge de statuer sur l'intégralité des sommes dues par la société du moment qu'elles sont impayées, non contestées et non prescrites, droits et pénalités inclus. Les articles demeurés impayés doivent toutefois coïncider avec la période de gestion du dirigeant concerné.

330

La jurisprudence de la Cour de cassation retient la notion "d'accumulation d'une dette fiscale excessive" sans distinguer entre les différents articles du compte reliquataire, lorsqu'il s'agit d'apprécier les manquements et inobservations imputés au dirigeant.

a. La nature des droits

340

Les droits qui forment l'ensemble de la dette fiscale comprennent, à titre d'exemple, la TVA des droits de mutation à titre onéreux, des prélèvements divers assis sur les salaires, mais aussi des taxes sur les véhicules à moteur ou des taxes d'urbanisme.

La rédaction de l'[article L.267 du LPF](#) ne prévoit aucune distinction en fonction des procédures d'imposition mises en œuvre.

b. Le cas des créances contestées

350

A défaut de réclamation, les juges civils ne peuvent que se prononcer dans le cadre strict de leurs compétences, au vu des titres exécutoires qui s'imposent à eux.

En cas de contentieux d'assiette et d'instances parallèles, les difficultés de procédure sont à régler dans le cadre du sursis à statuer (cf. BOI-REC-EVTS-20).

2. Les créances détenues sur une personne morale en procédure collective

360

La situation obérée des sociétés reliquataires aboutit dans de nombreux cas à l'ouverture d'une procédure de règlement collectif du passif, qui met fin aux possibilités de poursuite individuelle.

370

Un dirigeant ne peut être rendu responsable du défaut de paiement d'impositions qui, bien que se rapportant à la période antérieure au jugement ouvrant une procédure collective, ne sont cependant pas exigibles à la date de ce jugement, lequel interdit précisément au débiteur de régler les créances nées avant son intervention.

Toutefois, les rappels et les taxations d'office non encore authentifiés à la date du jugement mais qui ont fait l'objet d'une déclaration à la procédure entrent dans le champ d'application de l'[article L.267 du LPF](#) .

380

Sont notamment exclues du champ d'application de l'[article L.267 du LPF](#) les impositions correspondant à la période antérieure au jugement, dont le paiement accompagne normalement la souscription de la déclaration, quand la date de son dépôt tombe à une date postérieure au jugement (ex : taxe d'apprentissage, participation des employeurs au financement de la formation professionnelle continue ; TVA afférente à la déclaration récapitulative annuelle ou à la déclaration du mois précédant la date du jugement).

390

La mise en cause pourra être demandée pour :

- les créances exigibles avant l'ouverture de la procédure collective et régulièrement déclarées au passif de la procédure. En effet un dirigeant ne peut être rendu responsable du défaut de paiement d'impositions qui, bien que se rapportant à la période antérieure au jugement ouvrant une procédure collective, ne sont cependant pas exigibles à la date de ce jugement, lequel interdit précisément au débiteur de régler les créances nées antérieurement à son prononcé ([C.com](#), [art. L.622-7](#)) ;
- les rappels et les taxations d'office non encore authentifiés à la date du jugement mais qui font l'objet d'une déclaration à la procédure ;
- les dettes nées pendant la période d'observation si le dirigeant n'a pas été dépossédé de ses pouvoirs d'administration.

3. Créances exclues de l'action

400

Certaines dettes n'entrent pas dans le champ d'application de l'action en responsabilité : créances domaniales qui n'ont pas un caractère fiscal, frais accessoires de garantie et de recouvrement, créances régulièrement contestées avec demande de sursis de paiement. Toutefois, si la contestation ne visait qu'une partie de la créance, l'action pourrait être engagée sur la partie de la créance non contestée. En cas de contentieux d'assiette et d'instances parallèles, les difficultés de procédure sont à régler dans le cadre du sursis à statuer ([BOI-REC-EVTS-20](#)).