

N° 1506791, Société Louvresse Développement I  
N° 1506792, Société Louvresse Développement II  
N° 1507497 et 1700111, Société Hotel 37 Place René Clair  
N° 1507498, Société Foncière des murs  
N° 1507593, 1507598, 1602963, 1603736, 1603903, Banco Comercial Portugues (BCP)  
N° 1508626 et 1508937, Société Le Delage

### Audience du 9 mai 2018

Merci Monsieur le président,

I. Depuis une décision du **31 mars 2014**, *Ministre du budget c/ Société Auchan France, n°368111, B*, le Conseil d'Etat admet que les contribuables peuvent utilement se prévaloir, à l'appui de conclusions tendant à la décharge de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, de l'illégalité de la délibération fixant le taux de cette taxe en raison du caractère manifestement disproportionné de ce taux. Cette décision a donné lieu à une abondante saisine du prétoire dont vous avez à connaître aujourd'hui, puisque vous êtes saisis par plusieurs sociétés en ce sens.

Avant d'entrer dans le détail des demandes qui vous sont présentées, il nous semble utile de rappeler les règles qui régissent ces problématiques.

L'article 1520 du code général des impôts prévoit que les communes qui assurent au moins la collecte des déchets des ménages peuvent instituer une taxe destinée à pourvoir aux dépenses du service dans la mesure où celles-ci ne sont pas couvertes par des recettes ordinaires n'ayant pas le caractère fiscal. L'article 1522 précise que cette taxe est établie d'après le revenu net servant de base à la taxe foncière, plafonné le cas échéant à 50 % de la valeur locative. Dans la mesure où le texte lui-même précise que la taxe est destinée à financer un service, le Conseil d'Etat a considéré que son taux doit être proportionné au coût de ce service. Il convient donc de comparer le montant des dépenses affectées au service, qui est mentionné dans le compte administratif de la collectivité ou dans le rapport annuel sur la qualité du service, avec le montant de taxe susceptible d'être recouvré par l'application du taux voté. Vous exercez un contrôle restreint sur l'appréciation de la disproportion, qui doit être manifeste. Par une décision du **19 mars 2018**, *SAS Cora, n°402946, B*, la haute juridiction a précisé que les dépenses affectées au service d'enlèvement et de traitement des ordures ménagères sont constituées de la somme de toutes les dépenses de fonctionnement réelles exposées pour le service public de collecte et de traitement des déchets ménagers et des dotations aux amortissements des immobilisations qui lui sont affectées, telle qu'elle peut être estimée à la date du

vote de la délibération fixant le taux de la taxe. Les dépenses réelles d'investissement doivent en revanche en être exclues. Ce point, qui était initialement en débat dans certains des dossiers dont vous avez à connaître, a donc été tranché par le juge du Palais-Royal et vous pourrez appliquer cette solution aux litiges qui vous sont soumis.

La charge de la preuve est objective, ce que le Conseil d'Etat a pu rappeler par une autre décision ***Société Auchan France* du 22 juillet 2016, n°388077**. Il vous appartient, par conséquent, d'examiner si le contribuable verse au dossier des éléments suffisamment précis de nature à établir l'illégalité de la délibération fixant le taux de la taxe. Si tel est le cas, alors il vous incombe, si vous n'êtes pas en mesure de vous prononcer utilement au vu de ces seuls éléments, de mettre en œuvre vos pouvoirs d'instruction en demandant le cas échéant à la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale compétent de produire les éléments nécessaires.

II. Ceci étant dit, examinons les affaires qui vous sont soumises aujourd'hui.

A) En premier lieu, la société Banco comercial portugues, dans les dossiers n°1507598, 1603903, 1602963, et 1603736, ainsi que la société Le Delage se bornent à soutenir qu'en l'absence de redevance spéciale pour les déchets non ménagers, les taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères votés respectivement par les communes de Sèvres, Neuilly-sur-Seine, Antony et Gennevilliers sont nécessairement disproportionnés. Toutefois, cette seule affirmation ne suffit pas à justifier de la disproportion des taux. Le Conseil d'Etat ne s'est d'ailleurs pas fondé sur cet élément dans sa décision, évitant de considérer que la disproportion existe par principe dans un tel cas de figure, mais invitant au contraire le juge à examiner, *in concreto* et compte tenu des dépenses de service à couvrir, si le taux voté est disproportionné ou non. Nous vous invitons donc, en l'absence de toute précision quant aux dépenses à prendre en compte et aux recettes fiscales et non fiscales destinées à les couvrir, à rejeter les requêtes présentées par la société Le Delage ainsi que par la société Banco comercial portugues. Vous noterez par ailleurs que si la société Le Delage soutient vaguement qu'elle n'a pu avoir accès aux documents tels que les budgets de la commune de Gennevilliers, elle cite elle-même l'article L. 2121-26 du code général des collectivités territoriales qui précise que toute personne physique ou morale a le droit de demander communication des procès-verbaux du conseil municipal, des budgets et des comptes de la commune. Or, elle ne justifie pas avoir demandé en vain la communication de ces documents à la commune. La circonstance que vous appliquiez un régime de preuve objective ne dispense pas la société d'apporter des éléments chiffrés suffisamment précis à l'appui de ses allégations, à défaut de les établir de manière certaine, et ne

saurait contraindre le juge, d'entrée de jeu, à mettre en œuvre ses pouvoirs d'instruction.

B) Dans le dossier n°1507593, en revanche, la société Banco comercial portugues, en tant que propriétaire d'un immeuble situé à Neuilly-sur-Seine, se fonde sur les données figurant dans le rapport annuel 2013 de cette commune sur le prix et la qualité du service public d'élimination des déchets. Il en ressort que pour 2013, les dépenses de fonctionnement se sont élevées à 7 063 661 euros. Les recettes totales se sont élevées à 8 959 677 euros dont 7 617 012 de taxe d'enlèvement des ordures ménagères et 947 646 de redevance spéciale, qui a bien été instituée par la commune en l'espèce.

A supposer que la redevance spéciale finance complètement le service des déchets non ménagers, vous pourrez estimer à 6 116 015 euros au plus les dépenses nécessaires au traitement des déchets ménagers, tandis que 7 617 012 euros de taxe d'enlèvement des ordures ménagères ont été mis en recouvrement, ce qui représente un excédent de recettes de 24,5 %. Au surplus, d'autres recettes non fiscales hors redevance spéciale, d'un montant total avoisinant les 400 000 euros, viennent en diminution du besoin de financement de ces dépenses. Il s'agit certes du bilan, et il est vrai qu'au niveau prévisionnel, une baisse de plus de 400 000 euros du coût de traitement que l'on constate entre 2012 et 2013 a pu ne pas être anticipée. Toutefois, vous ne pourrez que considérer que, même en faisant abstraction de cette somme, la taxe prélevée excède de plus de 16 % les dépenses nécessaires au fonctionnement du service. Le Conseil d'Etat ayant retenu une disproportion manifeste s'agissant d'un excédent de 2,5 %, certes pour un excédent en valeur absolue de 3,4 millions d'euros, il nous semble que vous pourrez constater en l'espèce la disproportion manifeste du taux de taxe d'enlèvement des ordures ménagères voté par la commune de Neuilly-sur-Seine au titre de l'année 2013.

C) En troisième lieu, les sociétés Louvresse Développement I et Louvresse Développement II ont été assujetties à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères à raison d'immeubles qu'elles détiennent, respectivement situés au 1 et au 8 de l'avenue des Louvresses à Gennevilliers. La première conteste exclusivement la taxe mise à sa charge au titre de l'année 2013, tandis que la seconde conteste la taxe mise à sa charge au titre des années 2013 et 2014.

S'agissant de l'année 2013, il ressort du rapport annuel sur le prix et la qualité du service public d'élimination des déchets ménagers et assimilés 2013, et plus précisément de son annexe 6, que les dépenses réelles de fonctionnement, hors l'autofinancement des conteneurs enterrés qui est une opération d'ordre, sont de 5 147 400 euros, le produit de la taxe étant de 5 666 000 euros. L'excédent est donc de 519 000 euros, soit 10 %. Vous noterez en outre que des

recettes non fiscales d'un montant d'environ 241 500 euros devraient en principe venir en sus en déduction du besoin de financement de ces dépenses. Aussi, vous pourrez reconnaître le caractère manifeste de la disproportion entre les dépenses nécessaires au fonctionnement du service public et le montant de la taxe prélevée pour son financement, et par conséquent du taux de cette taxe.

S'agissant, en revanche, de l'année 2014, la société Louvresse Développement 2 se borne à faire état de l'identité de taux entre les deux années et du fait que le rapport annuel 2013 envisage un maintien des dépenses au titre de l'année 2014, sans vous fournir les données du budget ni justifier d'obstacles particuliers à la production de ces documents, qui sont des documents administratifs dont elle doit pouvoir obtenir la communication, ainsi que nous vous le précisions précédemment. Vous ne pourrez par conséquent que rejeter sa demande au titre de cette année.

D) En quatrième lieu, la société Hotel 37 Place René Clair a été assujettie à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères à raison d'un immeuble situé 37 place René Clair à Boulogne-Billancourt au titre des années 2013 et 2014, et vous demande la décharge de ces taxes. La commune de Boulogne-Billancourt étant membre de la communauté d'agglomération Grand Paris Seine Ouest, c'est la légalité des délibérations votées par cette dernière que vous examinerez.

S'agissant de l'année 2013, il ressort du compte administratif produit par la société, que les dépenses réelles de fonctionnement, hors le virement à la section d'investissement qui est une opération d'ordre, sont de 31 200 251 euros, le produit de la taxe étant de 36 422 919 euros. L'excédent est donc de 5 222 668 euros, soit 16,7 %. Vous noterez en outre que des recettes non fiscales d'un montant d'environ 3,2 millions d'euros devraient en principe venir en sus en déduction du besoin de financement de ces dépenses. Vous pourrez, par conséquent, reconnaître le caractère manifeste de la disproportion entre les dépenses nécessaires au fonctionnement du service public et le montant de la taxe prélevée pour son financement, et par conséquent du taux de cette taxe.

Il en ira de même s'agissant de l'année 2014, dès lors qu'il ressort du compte administratif produit par la société, que les dépenses réelles de fonctionnement, hors le virement à la section d'investissement qui est une opération d'ordre, sont de 31 533 769 euros, le produit de la taxe étant de 38 852 944 euros. L'excédent est donc de 7 319 175 euros, soit 23,2 %. Vous noterez ici encore que des recettes non fiscales d'un montant d'environ 3 millions d'euros devraient en principe venir en sus en déduction du besoin de financement de ces dépenses. Vous pourrez, par conséquent, reconnaître le caractère manifeste de la disproportion entre les dépenses nécessaires au

fonctionnement du service public et le montant de la taxe prélevée pour son financement, et par conséquent du taux de cette taxe.

E) Enfin, en cinquième lieu, la société Foncière des murs a été assujettie à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères à raison d'un bien situé 13 Grande rue à Sèvres au titre de l'année 2013. La commune de Sèvres est également membre de la communauté d'agglomération Grand Paris Seine Ouest, et la société requérante vous produit, tout comme dans le dossier de la société Hotel Place René Clair, le compte administratif du budget de l'intercommunalité. Vous pourrez en tirer exactement les mêmes conséquences que dans le dossier précédent s'agissant de la seule année 2013 contestée.

III. Si vous nous suivez pour admettre totalement ou partiellement l'exception d'illégalité soulevée par les sociétés Louvresse Développement I et II, Hotel 37 Place René Clair, Foncière des murs et Banco Comercial Portugues, vous aurez ensuite à vous interroger sur les conséquences à en tirer, au regard notamment de deux demandes qui vous sont présentées par l'administration dans certains de ces dossiers.

A) Par la première, le service vous demande une substitution de base légale, sur le fondement de l'article 1639 A du code général des impôts. Celui-ci dispose que les collectivités locales et organismes compétents font connaître aux services fiscaux, avant le 15 avril de chaque année, les décisions relatives soit aux taux, soit aux produits, selon le cas, des impositions directes perçues à leur profit, faute de quoi les impositions peuvent être recouvrées selon les taux fixés par la décision de l'année précédente. Le Conseil d'Etat a pu avoir, ainsi que le rappelle Nathalie Escaut dans ses conclusions sous la décision *Auchan France*, une lecture extensive de ces dispositions en admettant que l'administration fiscale puisse s'en prévaloir en cas d'annulation pour excès de pouvoir de la délibération locale fixant les taux (voyez en ce sens la décision du **26 juin 1996, SARL Rossi Frères, n°148711, A**). Le Conseil d'Etat ne s'est toutefois pas prononcé sur le bien-fondé de l'application de l'article 1639 A dans le cadre du contentieux *Auchan*, puisqu'il s'est borné à constater que l'administration fiscale n'avait pas soulevé ce moyen, qui n'était pas d'ordre public. Tout au plus la décision rappelle-t-elle le considérant de principe de la décision *SARL Rossi Frères*, selon lequel les dispositions du III de l'article 1639 A du code général des impôts autorisent l'administration, au cas où la délibération d'un conseil municipal ne peut plus servir de fondement légal à l'imposition mise en recouvrement, à demander, à tout moment de la procédure, au juge de l'impôt que soit substitué, dans la limite du taux appliqué à cette imposition, le taux retenu par le conseil municipal lors du vote du budget de l'année précédente.

Si la transposition du précédent de 1996 paraît aller de soi, il n'en est rien, en réalité. Car en l'espèce la délibération du conseil municipal n'a pas été annulée, elle n'a pas été retirée de l'ordonnancement juridique, mais continue d'exister, dans la mesure où vous avez seulement été saisi d'une exception d'illégalité de la délibération, et non de conclusions à fin d'annulation. Or, le Conseil d'Etat a récemment réaffirmé la différence fondamentale entre annulation pour excès de pouvoir et déclaration d'illégalité. Ainsi, par une décision du **28 avril 2014, Mme Anchling et a., n°357090, A**, la haute juridiction a préféré admettre une entorse au principe de non-rétroactivité des clauses tarifaires des contrats que de conférer à une déclaration d'illégalité par le biais de l'exception d'illégalité les mêmes effets qu'une annulation pour excès de pouvoir. La situation était la suivante : saisi d'une question préjudicielle de l'autorité judiciaire portant sur la légalité de délibérations d'un syndicat intercommunal des eaux fixant le tarif du service public de distribution d'eau potable, le tribunal administratif de Strasbourg avait jugé qu'elles étaient entachées d'illégalité pour vice de procédure. Ce jugement étant devenu définitif, le syndicat intercommunal des eaux a repris une nouvelle délibération pour fixer rétroactivement les tarifs des années concernées. Le tribunal administratif de Strasbourg a été à nouveau saisi d'une question préjudicielle portant sur la légalité, et l'éventuel effet rétroactif, de cette dernière délibération. Ce tribunal a jugé que cette délibération n'était pas illégale, et qu'elle comportait un effet rétroactif. Le Conseil d'Etat a suivi le tribunal sur ce point, en considérant que la seule déclaration d'illégalité des délibérations ne pouvait avoir pour effet de faire revivre la délibération antérieure, dans la mesure où, bien que déclarées illégales, les délibérations se maintenaient dans l'ordonnancement juridique. Néanmoins, afin de préserver la sécurité juridique et de ne pas conférer d'effet paradoxalement plus puissant à l'exception d'illégalité qu'à l'annulation pour excès de pouvoir, le juge du Palais-Royal admet une exception au principe de non-rétroactivité des clauses tarifaires des contrats en admettant que l'autorité administrative puisse prendre une nouvelle délibération fixant les tarifs applicables au titre des années concernées par la déclaration d'illégalité. Les conclusions de Guillaume Odinet sous la décision *Anchling* montrent que ce choix n'avait rien d'évident, et que d'ailleurs plusieurs membres du Conseil comme des représentants de la doctrine militaient pour un alignement des deux régimes. Reste qu'un choix a été fait à ce moment-là, et que nous ne voyons pas quelle serait la logique, en l'espèce, à admettre que les dispositions du III de l'article 1639 A du code général des impôts s'appliquent y compris en cas de déclaration d'illégalité. Nous vous proposons donc d'écarter la demande de substitution de base légale dont vous êtes saisi.

Certes, il pourra être rétorqué que, contrairement à l'origine jurisprudentielle de la résurrection de la délibération précédente en matière tarifaire, appliquée par exemple dans la décision de **Section du 6 octobre 1972,**

*Ville de Bourges c/ Dame Plagne, n°80837, A*, c'est la loi qui fixe ici la règle selon laquelle l'administration peut se référer aux décisions de l'année précédente. Toutefois, c'est déjà par une interprétation extensive de la loi, qui ne visait aucunement le sort des délibérations attaquées en justice, que le Conseil d'Etat a pu admettre le bien-fondé d'une substitution de base légale sur ce fondement en cas d'annulation pour excès de pouvoir, en considérant que la délibération était réputée n'avoir jamais existé. Ce raisonnement n'est pas transposable en matière d'exception d'illégalité, puisque la délibération de la collectivité locale existe toujours, et qu'elle a bien été transmise à l'administration fiscale dans les délais prévus par le texte.

L'on pourra également soutenir que le particularisme du droit fiscal doit conduire à ne pas faire application des principes dégagés par la décision *Anchling*. Toutefois, il est ici question des conséquences à tirer de l'inapplicabilité de la base légale, et cette question est en lien direct avec la théorie de l'exception d'illégalité, de sorte que nous ne voyons pas en quoi le caractère fiscal du prélèvement impliquerait de traiter de façon différente la situation qui vous est présentée avec la situation visée par la décision *Anchling*, sauf à créer une énième exception à l'exception et à fragiliser, par pure opportunité, le cadre général de l'exception d'illégalité. Nous ajoutons que l'entorse admise par le Conseil d'Etat au caractère non-rétroactif des délibérations tarifaires est justifiée, précisément, par la nature et l'objet des redevances pour service rendu, qui constituent la rémunération des prestations fournies aux usagers. C'est bien pour cette raison que la haute juridiction estime que la déclaration d'illégalité ne saurait avoir pour effet de décharger les usagers ayant ainsi contesté les montants de redevance mis à leur charge de toute obligation de payer une redevance en contrepartie du service dont ils ont effectivement bénéficié. Bien qu'ils ne s'agissent pas à proprement parler de recettes fiscales, il s'agit néanmoins de recettes perçues pour le financement du service public, et en cela l'impérieux intérêt public qui s'attache à leur recouvrement pour assurer la continuité du service ne nous semble pas moins fort que celui du recouvrement de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

Deux précédents jurisprudentiels seraient également de nature à vous faire hésiter, l'un nettement et l'autre moins.

Le premier est une décision de **Section du 14 juin 1968, *Ministre de l'économie c/ Société André Citroën*, au recueil Lebon p. 371**, rendue en matière de contribution des patentes et citée par François Loloum dans ses conclusions sous la décision *SARL Rossi Frères*. Dans cette décision, le Conseil d'Etat applique la délibération de l'année 1961 à un cas dans lequel une délibération de mai 1962, confirmant celle de l'année 1962 prise en février, avait été annulée, après avoir déduit des motifs d'annulation retenus par le jugement du tribunal administratif de Rennes que la délibération initiale de février 1962 était nécessairement illégale. Il nous semble que, dans ce précédent, le Conseil d'Etat

fait bien application, dans le cadre de l'exception d'illégalité, de l'ancêtre des dispositions de l'article 1639 A du code général des impôts. Toutefois, cette décision est désormais fort ancienne, et toute la théorie de l'exception d'illégalité bâtie depuis la décision **d'Assemblée Bargain du 18 janvier 1980, n°14397, A** jusqu'à la décision **Anchling** lui est postérieure. La solution qu'elle dégage nous paraît, dès lors, devoir être revue à la lumière du nouveau courant jurisprudentiel.

Le second précédent est une décision du **13 novembre 1991, SA Etablissements Miguet, n°41155** citée par Nathalie Escaut dans ses conclusions sous l'arrêt **Auchan France**, par lequel le Conseil d'Etat aurait jugé, encore dans un cas d'exception d'illégalité, que le juge n'a pas à faire application d'office des dispositions de l'article 1642 *bis* du code général des impôts, qui comporteraient un dispositif de renvoi à l'année précédente similaire à celui qui nous occupe. Le commentaire à la RJF de cette décision précise que le commissaire du Gouvernement Martin, après avoir mis en balance la jurisprudence sur les effets respectifs de l'annulation et de l'exception d'illégalité et celle concernant le moyen soulevé d'office, aurait proposé de considérer que l'article 1642 *bis* du CGI était applicable mais de ne pas soulever d'office l'applicabilité du taux de l'année antérieure. Toutefois, il ne s'agit là que d'un commentaire. Les conclusions de Philippe Martin n'ont pas été publiées et votre demande de communication adressées au Conseil d'Etat a eu pour seule réponse que les conclusions « ne sont pas disponibles et ne seront pas communiquées ». Nous ne sommes pas parvenue non plus à obtenir la rédaction exacte de l'article 1642 *bis* du code général des impôts dans sa version alors en vigueur. Et, là encore, la décision est antérieure à la décision **Anchling**. Aussi, à supposer même que cette décision non fichée ait entendu implicitement admettre le recours aux taux applicables à l'année antérieure, cet argument ne nous paraît pas suffisant pour remettre en cause les principes dégagés par les décisions **Bargain** et **Anchling**.

Enfin, une dernière hésitation pourrait provenir de l'atteinte assez grave et incohérente que la solution que nous vous proposons d'adopter risque de porter aux principes de continuité du service public et de sécurité juridique. Nous comprenons fort bien cette réticence, et nous supposons que c'est pour cette raison que jusqu'à présent, l'ensemble des juges du fond ou presque ont admis que l'administration fiscale pouvait valablement invoquer les dispositions du III de l'article 1639 A du code général des impôts. Pour reprendre l'exemple formulé par Henri Toutée dans ses conclusions sous la décision **Assaupamar du 8 juin 1990, n°93191, A**, lui-même inspiré par la note du président Genevois sous la décision *Ordre des architectes*, (nous citons) « *imaginons un contribuable qui apprend qu'une délibération du conseil municipal de sa commune vient d'augmenter le taux d'une taxe (...). Son premier réflexe est de se précipiter pour déposer un recours pour excès de pouvoir contre cette*

*délibération. Mais l'heureux homme connaît votre jurisprudence Bargain... Il attend sournoisement, et ce n'est qu'au moment où il doit payer qu'il excipe de l'illégalité de la délibération. Celle-ci est reconnue illégale, le nouveau taux ne peut-être appliqué en vertu de la jurisprudence Ponard, mais l'ancien non plus, qui a été abrogé, à cause de la jurisprudence Bargain. On voit l'horreur de la situation du point de vue fiscal, mais aussi son étrangeté qui démontre que l'exception est une voie plus efficace que le recours en annulation » (fin de citation).*

Nous sommes précisément dans ce cas de figure. Et effectivement, il y a quelque incohérence à conférer des effets plus forts à l'exception d'illégalité qu'à l'annulation pour effet de pouvoir. Toutefois, ce qui nous convainc en l'espèce dans la solution que nous vous proposons est que la protection de la sécurité juridique et des deniers publics ne serait, en tout état de cause, que très partiellement assurée par le III de l'article 1639 A du code général des impôts, en tous cas dans la problématique de disproportion qui nous occupe. En effet, ces dispositions ne permettent de remonter qu'un an en arrière au maximum, et conduisent à appliquer le taux voté l'année précédente. Or, dans l'ensemble des espèces dont votre tribunal a eu à connaître, les contribuables n'ont pas manqué de rétorquer que le taux voté l'année précédente était lui-même entaché d'une disproportion manifeste. La 2<sup>ème</sup> chambre de votre tribunal a d'ailleurs rejeté, pour cette raison, les demandes de substitution de base légale qui ont été présentées par l'administration (voyez en ce sens une série de jugements du **14 décembre 2017, n° 1508034 à 1508037**).

Nous ne vous cachons pas que notre position est largement minoritaire parmi les tribunaux administratifs de France et de Navarre. Ainsi, les tribunaux de Pau, Nîmes, Nice, Orléans, Toulouse et Lyon ont expressément admis la substitution y compris dans le cadre de l'exception d'illégalité. D'autres l'ont admis implicitement, comme le tribunal de Paris ainsi que l'une des chambres fiscales de votre tribunal. Toutefois, les tribunaux administratifs de Strasbourg et de Poitiers vont dans le sens que nous vous proposons. Quoi qu'il en soit, si vous ne nous suiviez pas pour considérer que la demande de substitution de base légale ne peut être accueillie dans le cadre de l'exception d'illégalité, vous ne pourriez que considérer, à l'instar de la 2<sup>ème</sup> chambre de votre tribunal, que les éléments apportés par l'administration ne sont pas suffisants pour justifier du bien-fondé de la substitution.

B) L'administration fiscale, consciente des limites de la demande de substitution, tente d'obtenir gain de cause par un autre moyen, qui en réalité en recouvre deux. Elle soutient que les sociétés requérantes ne peuvent obtenir de décharge de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères que dans la limite de la disproportion du taux que le tribunal constaterait, et que toute restitution totale conduirait à un enrichissement sans cause du contribuable qui, au final, a

bénéficié du service rendu. Ce moyen en recouvre deux, nous vous le disions, puisque faire application de la théorie de l'enrichissement sans cause ne revient pas à décharger les contribuables dans la seule limite de la disproportion.

En premier lieu, sur la possibilité pour le juge de prononcer la décharge partielle, l'administration se prévaut d'un jugement du **tribunal administratif de Poitiers du 5 juillet 2017, n°1501923, en C+** qui a limité la restitution à la fraction de la disproportion. Cette solution est intéressante en ce qu'elle a pour elle un certain bon sens : la délibération n'étant illégale qu'en tant que les taux qu'elle fixe sont disproportionnés, il peut paraître logique de considérer que la taxe serait due à hauteur de taux proportionnés, et de ne décharger que la différence. C'est peut-être en équité la solution la plus simple et la plus satisfaisante. Pour autant, nous ne vous proposerons pas de l'adopter, pour plusieurs raisons.

D'abord, parce que cette solution conduit à neutraliser les règles de l'excès de pouvoir, qui induisent – sauf exception – qu'une décision est légale ou ne l'est pas. La délibération étant déclarée illégale, l'imposition se trouve privée de base légale, et l'on perçoit mal sur quel fondement le tribunal administratif de Poitiers s'est fondé pour estimer devoir limiter la restitution à la seule disproportion constatée.

Ensuite, parce que dans l'hypothèse où le tribunal administratif de Poitiers aurait entendu appliquer les règles de l'enrichissement sans cause, ce qui n'apparaît nullement dans la rédaction du jugement qui est pour le moins sibyllin sur ce point, nous voyons difficilement comment l'examen *in concreto* qu'implique l'étude de ce régime pourrait conduire à apprécier systématiquement l'enrichissement à hauteur du taux non disproportionné.

Enfin et surtout, parce que cela reviendrait, pour le juge, à se substituer à l'administration communale ou intercommunale pour déterminer, de manière très précise, le taux adéquat, ce qui se conjugue mal avec le contrôle restreint qui vous est dévolu par l'arrêt *Auchan France*.

Pour toutes ces raisons, nous vous invitons à rejeter les demandes présentées par l'administration fiscale sur ce fondement.

S'agissant enfin de l'enrichissement sans cause, il est vrai que ce régime de responsabilité, s'il est particulièrement développé en matière contractuelle, n'est pas totalement étranger à la matière fiscale.

Le Conseil d'Etat a d'abord en creux, par une décision de **Section du 27 juillet 1984, Commune de la Teste-de-Buch, n°34860, A**, admis son invocation, bien qu'il ait rejeté la demande présentée sur ce fondement par la commune en considérant que celle-ci disposait d'une autre voie de droit lui permettant d'obtenir les sommes, en l'occurrence en adoptant une redevance pour service rendu. Il l'a ensuite admis par une décision du **15 juillet 2004, Ministre de l'économie c/ SA Gemo, n°264494, A**, rendue dans le cadre très

spécifique de taxes perçues en méconnaissance du droit communautaire. Dans cette décision, la haute juridiction énonce que l'administration est, en principe, tenue de restituer les taxes indument perçues, et ne peut s'opposer à cette restitution que si elle établit que celle-ci entraînerait un enrichissement sans cause de la personne astreinte au paiement de ces taxes. Un tel enrichissement sans cause peut survenir lorsque le remboursement excède le préjudice subi par le redevable de la taxe en raison du montant qu'il n'a pas répercuté dans ses prix de vente et de la diminution des volumes de vente liée à l'augmentation du prix résultant du montant des taxes répercutées sur ses clients. Cette solution a été confirmée et étendue à d'autres taxes et à d'autres motifs par une décision beaucoup plus générale du **19 juin 2013, Société Bouygues Télécom, n°358240, A** également, qui en a d'ailleurs fait pour la première fois une application positive en considérant que l'administration, en l'occurrence l'ARCEP, avait produit des éléments suffisamment précis sur les effets de l'instauration de la redevance de numérotation pour le contribuable, qui n'apportait aucun élément en contradiction.

L'administration peut-elle, en l'espèce, valablement soutenir que la décharge devrait être limitée par le bénéfice que les sociétés requérantes ont tiré du service public d'enlèvement des ordures ménagères ? Plusieurs considérations pourraient y faire obstacle, les premières d'ordre théorique, et la dernière au cas d'espèce.

La première, et plus déterminante à nos yeux, serait l'existence d'une voie de droit permettant à l'administration d'arriver à ses fins sans passer par la théorie de l'enrichissement sans cause. L'on pourrait admettre, à l'image de ce que le Conseil d'Etat a pu faire dans la décision *Anchling*, que la collectivité locale délibère à nouveau pour fixer, rétroactivement, les taux appropriés. La haute juridiction a d'ailleurs pu refuser le bénéfice de l'enrichissement sans cause à l'établissement public Voies Navigables de France en se fondant sur la solution dégagée par la décision *Anchling* dans le cadre d'une redevance pour service rendu (voyez en ce sens **28 mai 2014, Compagnie des Bateaux Mouches, n°359738, B**).

Le deuxième obstacle d'ordre théorique repose dans l'existence d'une faute de l'administration à l'origine de l'inapplicabilité de sa délibération, puisque l'illégalité de celle-ci est imputable à la commune. Il s'agit en outre non d'une irrégularité de forme ou de procédure mais d'un problème de fond qui touche au taux de l'imposition. Si en matière contractuelle le Conseil d'Etat a eu à cœur de limiter l'impact de la faute commise par le cocontractant de l'administration aux seuls cas dans lesquels cette faute avait été de nature à vicier le consentement de l'administration, la transposition de cette solution dans le cadre unilatéral qui nous occupe ne nous semble pas aller de soi. Et la Cour de cassation prend en compte la faute pour rejeter l'action *de in rem verso* (voyez notamment l'ensemble des décisions citées par Guillaume Odinet sous la décision *Anchling*).

La troisième considération théorique qui nous retient de faire usage de la théorie de l'enrichissement sans cause, ou qui du moins tend à donner tort à l'administration quant aux modalités d'application d'un tel régime, provient de ce que cette théorie repose sur la notion de dépenses utiles à celui qui s'est enrichi, ce qui s'apprécie *in concreto*. Or, en l'espèce, si la taxe d'enlèvement des ordures ménagères est affectée au paiement du service d'enlèvement des ordures ménagères, il ne s'agit pas de la stricte contrepartie d'un service rendu, et certains usagers peuvent même ne pas bénéficier du moindre service en contrepartie de la taxe acquittée. Tel est notamment le cas lorsqu'un prestataire extérieur se charge de la collecte des déchets d'un contribuable. L'on voit bien dans ce cas de figure que déterminer dans quelle mesure le contribuable a pu s'enrichir au détriment de l'administration n'est pas chose aisée, et nous ne voyons pas comment l'application de ce régime pourrait conduire à une décharge à hauteur de la seule disproportion constatée par le juge comme le voudrait l'administration.

Reste en tout état de cause qu'en l'espèce, l'administration ne justifie pas l'enrichissement sans cause, que ce soit en démontrant l'existence de dépenses utiles aux sociétés requérantes ou en argumentant sur une éventuelle répercussion de la taxe sur leurs clients. Aussi, quand bien même vous estimeriez que le service peut valablement invoquer l'enrichissement sans cause, vous ne pourriez néanmoins que rejeter ces demandes pour les cas qui nous occupent.

Est-ce à dire qu'aucune solution de repli n'est possible, et que l'Etat est condamné à perdre potentiellement l'ensemble du produit de la taxe lorsque le taux de celle-ci a été fixé de manière disproportionnée ? Nous ne le pensons pas, car rien ne fait clairement obstacle à ce que la solution rendue dans les décisions *Anchling* et *Compagnie des Bateaux Mouches* soit transposée à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères. Nous avons, quoi qu'il en soit, pleinement confiance dans la Haute juridiction pour trouver une solution à ce dilemme. Que celle-ci choisisse de rester cohérente avec la théorie de l'exception d'illégalité qu'elle a bâtie, de s'en écarter en matière fiscale ou encore de confirmer l'usage de l'enrichissement sans cause dans ce cas de figure, elle trouvera toujours une manière de permettre à l'administration locale d'exercer sa mission de service public.

## **PCMNC :**

- **au rejet des requêtes présentées par la société Le Delage et des requêtes n°1507598, 1603903, 1602963, et 1603736 présentées par la société Banco comercial portugues ;**
- **à la décharge totale de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères mise à la charge de la société Louvresse Développement I à raison de l'immeuble sis 1 avenue des Louvresses à Gennevilliers au titre de l'année 2013 et à ce qu'une somme de 1 500 euros soit mise à la charge de l'Etat sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;**
- **à la décharge totale de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères mise à la charge de la société Louvresse Développement II à raison de l'immeuble sis 8 avenue des Louvresses à Gennevilliers au titre de l'année 2013 et à ce qu'une somme de 1 500 euros soit mise à la charge de l'Etat sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;**
- **à la décharge totale de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères mise à la charge de la société Hotel 37 Place René Clair à raison de l'immeuble sis 37 place René Clair à Boulogne-Billancourt au titre des années 2013 et 2014 et à ce qu'une somme globale de 1 500 euros soit mise à la charge de l'Etat sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;**
- **à la décharge totale de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères mise à la charge de la société Foncière des murs à raison de l'immeuble sis 13 Grande Rue à Sèvres au titre de l'année 2013 et à ce qu'une somme de 1 500 euros soit mise à la charge de l'Etat sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;**
- **et enfin, au rejet du surplus des conclusions présentées par les requérantes ayant obtenu totalement ou partiellement gain de cause.**