

Philippe DELAGE

Olivier PLUEN

Claire ROLLET-
PERRAUD

Nathalie SYNDIQUE

Mehdi YAZI-ROMAN

Anne WINKOPP-TOCH

Katarzyna KMONK

Vincent COURONNE

Tania EINAUDI

Chronique de jurisprudence des juridictions administratives de Versailles (Année 2015) (1^{re} partie) ^{118g4}

Sous la direction de Martine de BOISDEFFRE, conseiller d'État, président de la cour administrative d'appel de Versailles et de Stéphane MANSON, professeur à l'université de Versailles Saint-Quentin-en-Yvelines, directeur du Centre de recherche VIP (EA 3643)

La troisième édition de la chronique des juridictions administratives de Versailles présente un florilège des décisions rendues en 2015. Une fois de plus, la diversité des domaines abordés laisse apparaître l'intense activité des deux juridictions de la Cité royale (fiscalité, urbanisme, emploi, travaux publics, marchés publics, aménagement, libertés fondamentales). Comme à l'habitude, la chronique est le lieu de l'heureuse rencontre entre magistrats administratifs versaillais et chercheurs du Laboratoire VIP. Elle illustre la richesse autant que la pérennité des liens noués entre les deux communautés.

PLAN

Dans ce numéro :

Détermination du montant de la cotisation minimale de taxe professionnelle due par une société de capital-investissement

Les prestations d'arbitrage ne sont pas accessoires aux prestations d'assurance : elles sont donc assujetties à la TVA

Les conventions fiscales internationales sont toujours subsidiaires par rapport à la loi française

Sanction fiscale et principe de personnalité des peines

L'indemnisation du candidat irrégulièrement évincé de l'attribution d'un marché public

Portée de l'obligation de reclassement dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi

Détermination du montant de la cotisation minimale de taxe professionnelle due par une société de capital-investissement ^{118j9}

**CAA Versailles, 22 oct. 2015,
n° 13VE01355, SAS Natixis Private
Equity International**

La Cour :

(...)

En ce qui concerne l'assujettissement à la cotisation minimale de taxe professionnelle : (...)

6. Considérant, en second lieu, que, pour contester son assujettissement à la cotisation minimale en litige, la SAS Natixis Private Equity

NDA : Ont participé à cette chronique : Philippe Delage, rapporteur public à la cour administrative d'appel de Versailles ; Vincent Couronne, docteur en droit, chargé d'enseignement à l'UVSQ, chercheur au VIP ; Tania Einaudi, maître de conférences à l'université de Picardie-Jules Verne, chercheur au VIP ; Katarzyna Kmonk, ATER à l'UVSQ, chercheur au VIP ; Olivier Pluen, maître de conférences à l'université des Antilles, chercheur au VIP ; Claire Rollet-Perraud, rapporteur public à la cour administrative d'appel de Versailles ; Nathalie Syndique, rapporteur public au tribunal administratif de Versailles ; Anne Winkopp-Toch, rapporteur public au tribunal administratif de Versailles ; Mehdi Yazari-Roman, avocat, chercheur au VIP.

International invoque également la décision de rescrit n° 2005/43 IDL publiée par la Direction générale des impôts le 6 septembre 2005, qui répond à la question de savoir : « quels éléments comprend le chiffre d'affaires à retenir pour la détermination du seuil d'assujettissement à la cotisation minimale » et aux termes de laquelle : « il n'est pas tenu compte (...) des produits financiers sauf dans les cas où la réglementation particulière propre à certains secteurs d'activité le prévoit (...) » ; que, toutefois, l'exclusion ainsi rappelée ne s'applique, selon les termes mêmes de ce rescrit, qu'à la généralité des entreprises ne relevant pas de dispositions particulières, au nombre desquelles ne figure pas la requérante pour les motifs exposés au point 7 ; qu'ainsi, l'intéressée n'entre pas dans les prévisions de cette doctrine ; qu'elle n'est, dès lors, pas fondée à s'en prévaloir sur le fondement de l'article L. 80 A du Livre des procédures fiscales ;

(...)

NOTE

La SAS Natixis Private Equity International exerce une activité de capital-investissement, consistant à acquérir, détenir et céder, exclusivement pour son propre compte, des titres de participation dans des fonds d'investissement et des sociétés non cotées. Elle ne relève pas du régime fiscal de faveur prévu pour les sociétés de capital-risque par le 3^e septies de l'article 208 du Code général des impôts (CGI). Le litige soumis à la cour portait sur la cotisation minimale de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée due par la société au titre des années 2006 et 2007.

Pour contester son assujettissement sur le terrain de la loi fiscale, la société soutenait qu'en excluant les produits exceptionnels tirés de la cession de ses titres, son chiffre d'affaires était inférieur au seuil d'assujettissement à la cotisation minimale de taxe professionnelle fixé à 7 600 000 euros par l'article 1647 E du CGI. Le Conseil d'État a précisé, s'agissant des entreprises ayant pour activité exclusive la gestion de valeurs mobilières pour leur propre compte, que pour déterminer le montant du chiffre d'affaires à prendre en compte pour l'application de ces dispositions, il convient d'exclure les produits exceptionnels tirés de la cession des titres de participation et des autres titres détenus à long terme, pour ne tenir compte que des produits financiers, tels que les dividendes, tirés de la détention de tels titres¹. Dans un considérant qui n'a pas été reproduit ci-dessus, la cour constate toutefois que même en excluant les produits exceptionnels ainsi réalisés par la société, son chiffre d'affaires est d'un montant supérieur au seuil d'imposition fixé à l'article 1647 E. Elle écarte donc ce moyen.

Pour exclure plus largement les produits financiers de son chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier son assujettissement, la société invoquait, cette fois sur le terrain de la doctrine administrative, la décision de rescrit n° 2005/43 IDL publiée par la Direction générale des impôts le 6 septembre 2005. Dans l'affaire *AIG-FP Capital Preservation Corp*, le Conseil

d'État avait réservé la question de l'opposabilité au fond de cette doctrine dès lors que sa publication était postérieure à la date à laquelle la contribuable était réputée en avoir fait application, ce qui rendait le moyen inopérant. Il sera néanmoins observé que ce motif a été substitué par le Conseil d'État à celui, contesté par le pourvoi, par lequel l'arrêté attaqué mentionnait que cette décision de rescrit ne comportait pas d'interprétation de la loi différente de celle dont il avait été fait application. C'est encore pour un autre motif que, dans l'arrêt ici commenté, la formation de jugement écarte la demande de la contribuable. La cour considère qu'il résulte des termes même de cette décision de rescrit qu'elle répond à une question relative à la généralité des entreprises, et réserve expressément l'hypothèse de la réglementation de secteurs d'activités particuliers. Or, si la requérante, qui n'est pas un établissement de crédit, est soumise comptablement au plan comptable général, elle relève fiscalement, en tant qu'elle exerce pour activité exclusive la gestion de valeurs mobilières pour son propre compte, de la catégorie d'établissements relevant du 3 du II de l'article 1647 B sexies du Code général des impôts et auxquels est appliquée la nomenclature comptable particulière fixée par le règlement du comité de la réglementation bancaire du 16 janvier 1991². La cour juge donc que la contribuable relevant d'une réglementation particulière, elle n'entre pas dans le champ du rescrit.

Néanmoins, la cour fait partiellement droit à la requête en ce qui concerne le calcul de l'imposition, en excluant du calcul de la valeur ajoutée pour la détermination de la cotisation minimale de taxe professionnelle les plus-values de cession de titres de participation et autres titres détenus à long terme, conformément à la solution dégagée pour une entreprise ayant pour activité exclusive la gestion de valeurs mobilières par la décision du Conseil d'État du 24 juin 2015 *Société CM-CIC Investissement* précédemment citée. La cour prononce, dans cette mesure, la réduction des impositions contestées.

Philippe Delage

¹) CE, 24 juin 2015, n° 368443, Sté AIG-FP Capital Preservation Corp ; CE, 24 juin 2015, n° 374286, Sté CM-CIC Investissement.

²) CE, 10 juin 2013, n° 341889, SA Institut de participation de l'Ouest.

Les prestations d'arbitrage ne sont pas accessoires aux prestations d'assurance : elles sont donc assujetties à la TVA 118kO

**CAA Versailles, 22 oct. 2015,
n° 13VE01696, SA Banque privée
européenne**

La Cour :

(...)

4. Considérant qu'aux termes de l'article 261 C du Code général des impôts : « Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée : / 2° Les opérations d'assurance et de réassurance ainsi que les prestations de services afférentes à ces opérations effectuées par les courtiers et intermédiaires d'assurances (...) » ;

5. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la SA Banque privée européenne exerçait également, au cours de la période d'imposition en litige, l'activité de courtier en assurance ; qu'en vertu d'une convention de distribution conclue avec la société Fédéral finance gestion le 21 septembre 2005, la SA Banque privée européenne s'est engagée à offrir à ceux de ses clients souscrivant le contrat d'assurance-vie multisupports « Myrialis » proposé par la compagnie d'assurance Suravenir, la possibilité de passer également un « mandat d'arbitrage » auprès de la société Fédéral finance gestion ; qu'en exécution de ce mandat, la compagnie Suravenir constitue, au nom et pour le compte de l'assuré et selon le profil de gestion choisi par ce dernier, une sélection d'unités de comptes puis elle effectue les arbitrages nécessaires, conformément à ce profil ; qu'en contrepartie de la commercialisation de ces mandats d'arbitrage, la SA Banque privée européenne est rémunérée, selon la convention susmentionnée du 21 septembre 2005, au moyen d'une commission forfaitaire servie par la société Fédéral finance gestion ; qu'il n'est pas contesté que les opérations de courtage effectuées par la SA Banque privée européenne, pour la conclusion par ses clients du contrat d'assurance-vie « Myrialis » auprès de la compagnie d'assurance Suravenir, de même que l'exécution des mandats d'arbitrage confiés à la société Fédéral finance gestion pour la gestion des placements choisis pour ces assurés, constituent des prestations de services afférentes à des opérations d'assurance effectuées par des courtiers et intermédiaires d'assurances, au sens des dispositions précitées du 2° de l'article 261 C du Code général des impôts ; que ne peuvent, en revanche, être regardées comme telles les prestations de commercialisation de ces mandats effectuées par la SA Banque privée européenne ; qu'en

procédant à cette commercialisation, la société requérante agit en effet comme prestataire de la société Fédéral finance gestion, conformément à la convention de distribution susmentionnée du 21 septembre 2005, et non en tant qu'intermédiaire entre l'assureur et les assurés concernés ; qu'elle n'est, dès lors, pas fondée à soutenir, d'ailleurs pour la première fois devant le juge de l'impôt, que les commissions qu'elle a perçues, à ce titre, de la société Fédéral finance gestion seraient exonérées de taxe sur la valeur ajoutée, en vertu des dispositions précitées du 2° de l'article 261 C du Code général des impôts ; (...)

NOTE

L'administration fiscale avait remis en cause l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée sous le bénéfice de laquelle la société Banque privée européenne (BPE) avait placé diverses commissions perçues. En cours d'instance devant le tribunal, BPE a fait valoir qu'une partie des commissions initialement regardées comme des commissions de gestion de portefeuilles de titres sous mandat correspondait en réalité à des commissions lui ayant été spécifiquement versées en application d'une convention de distribution par la société Fédéral finance gestion, en contrepartie de prestations de commercialisation de mandats d'arbitrage. La société propose en effet à ses clients le contrat collectif d'assurance-vie Myrialis de la compagnie d'assurance Suravenir. Dans ce cadre, le souscripteur peut choisir de conclure un contrat d'arbitrage auprès de la société Fédéral finance gestion, laquelle verse une commission à BPE en rémunération de la commercialisation de ce mandat. Fédéral finance gestion s'engage alors à effectuer, au nom et pour le compte de l'assuré, la sélection d'unités de comptes puis les arbitrages nécessaires selon un profil d'orientation de gestion choisi à partir de portefeuilles modèles. Les prestations d'assurance étant exonérées de TVA, la requérante estimait que les prestations d'arbitrage, en tant que prestations accessoires, devaient suivre le même régime. Elle en déduisait que les commissions de commercialisation des mandats d'arbitrage correspondaient à des opérations d'entremise dans une opération d'assurance. Invoquant son statut de courtier réglementé, BPE revendiquait donc le bénéfice de l'exonération prévue au 2° de l'article 261 C du CGI pour les prestations de services afférentes à une opération

d'assurance effectuées par les courtiers et intermédiaires d'assurances.

La jurisprudence a précisé le champ de cette exonération, en définissant les prestations relevant de cette catégorie. D'une part, cette notion recouvre les prestations effectuées par des professionnels en rapport à la fois avec l'assureur et l'assuré¹, la circonstance qu'il n'y ait qu'une relation indirecte entre l'assureur et le courtier ou l'intermédiaire, c'est-à-dire par l'entremise d'un autre assujetti, ne s'opposant cependant pas à l'exonération de TVA². D'autre part, le contenu de la prestation doit répondre à certaines caractéristiques³. Une telle qualification au sens de la directive TVA suppose donc la réunion de deux critères cumulatifs, l'un

relatif au positionnement de l'intermédiaire entre l'assureur et l'assuré, et l'autre relatif à la nature de la prestation.

En l'espèce, le premier critère relatif au lien entre l'assureur, Suravenir, et l'assuré n'était pas satisfait. En effet, s'agissant de la commercialisation des mandats d'arbitrage pour laquelle elle avait perçu les commissions en litige, BPE agissait en tant que prestataire de Federal finance gestion et n'était pas en rapport, même indirect, avec Suravenir. Ce seul motif faisait obstacle au bénéfice de l'exonération, laquelle est d'interprétation stricte. La cour a donc rejeté la demande, sans avoir à examiner le second critère tenant à la nature de la prestation.

Philippe Delage

1) CJCE, 20 nov. 2003 Taksatorringen, aff. n° 8/01.

2) CJCE, 3 avr. 2008, JCM Beheer BV, aff. n° 124/07.

3) CJCE, 3 mars 2005, Arthur Andersen & Co., aff. n° 472/03.

Les conventions fiscales internationales sont toujours subsidiaires par rapport à la loi française ^{118k1}

**CAA Versailles, 3 déc. 2015,
n° 14VE00160, Sté Federal Express
Corporation**

La Cour :

(...)

5. Considérant que, si une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions peut, en vertu de l'article 55 de la Constitution, conduire à écarter, sur tel ou tel point, la loi fiscale nationale, elle ne peut pas, par elle-même, directement servir de base légale à une décision relative à l'imposition ; que, par suite, il incombe au juge de l'impôt, lorsqu'il est saisi d'une contestation relative à une telle convention, de se placer d'abord au regard de la loi fiscale nationale pour rechercher si, à ce titre, l'imposition contestée a été valablement établie et, dans l'affirmative, sur le fondement de quelle qualification ; qu'il lui appartient ensuite, le cas échéant, en rapprochant cette qualification des stipulations de la convention, de déterminer, en fonction des moyens invoqués devant lui ou même, s'agissant de déterminer le champ d'application de la loi, d'office, si cette convention fait ou non obstacle à l'application de la loi. (...)

7. Considérant qu'en vertu des stipulations de l'article 8 de la convention fiscale précitée, la société Federal express corporation est exonérée de l'impôt sur les bénéfices qu'elle réalise en France pour ses activités issues du trafic

international ; que la taxe d'apprentissage, dont l'assiette est constituée, en application des dispositions précitées de l'article 225 du CGI, des rémunérations dues par l'employeur à ses salariés, en contrepartie ou à l'occasion du travail, ne peut toutefois être regardée comme assise sur le revenu total, sur la fortune totale ou sur des éléments du revenu ou de la fortune, au sens de la convention fiscale précitée ; qu'elle n'entre, dès lors, pas dans le champ d'application de cette convention ;

(...)

NOTE

L'arrêt commenté donne une illustration du principe de subsidiarité des conventions fiscales internationales, destinées à éviter les doubles impositions, à propos de l'application de la convention franco-américaine du 31 août 1994 en matière de taxe d'apprentissage et de contribution au développement de l'apprentissage. En l'espèce, la société Federal express corporation, possédant un établissement stable en France et ayant pour objet la réalisation de prestations de transport express de colis par voie aérienne et routière et des opérations de tri et dédouanement, estimait que la convention fiscale susmentionnée l'exonérerait de ces deux impôts pour ses activités issues du trafic international. Sur la base d'une interprétation contraire, l'administration fiscale a, suite à des vérifications de comptabilité portant sur les six exercices compris

entre 2004 et 2009, effectué des rectifications sur cinq d'entre eux. La société a alors introduit un recours devant le tribunal administratif de Cergy-Pontoise, en vue d'obtenir notamment la décharge des impositions litigieuses. Saisie en appel, la cour a toutefois rejeté la requête de la société, au terme d'un raisonnement faisant intervenir le principe de subsidiarité des conventions fiscales internationales.

1 Dans la mesure où le requérant invoque à l'appui de sa requête la convention signée le 31 août 1994 entre la France et les États-Unis d'Amérique en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, la cour revient dans un premier temps sur les modalités – spécifiques – d'application d'une convention fiscale internationale en droit interne. En effet, si ces conventions bénéficient, en vertu de l'article 55 de la Constitution, d'une valeur supérieure à celle des lois, mêmes postérieures, s'inscrivant en cela dans le sillon de l'arrêt *Nicolo*¹, la matière fiscale se singularise par l'existence d'un principe de subsidiarité des premières vis-à-vis des secondes. Ce principe, consacré de manière aboutie avec l'arrêt *Schneider Electric* de 2002², rappelé ici dans le 15^e considérant, se trouve structuré autour de trois règles complémentaires. Premièrement, les stipulations conventionnelles ne sauraient servir directement de base à une imposition non prévue par la loi interne. Deuxièmement, dans le cas où le litige porté devant lui ferait intervenir une telle convention, le juge doit vérifier, le cas échéant d'office, que l'imposition contestée a été valablement établie puis qualifiée d'après la loi fiscale nationale. Troisièmement, il doit s'as-

surer que l'imposition prévue ne se trouve pas écartée par la convention.

2 La cour s'est ainsi attachée, dans un second temps, à faire application de ce raisonnement en matière de taxe d'apprentissage et de contribution au développement de l'apprentissage. Sur la base de la loi fiscale française, le juge a d'abord souligné que la société requérante était, d'après l'article 206 du CGI, passible de l'impôt sur les sociétés en application de son activité exercée en France, et qu'elle était également, dans le prolongement de ce premier constat et d'après les articles 224 et 1599 *quinquies* du même code, redevable des deux impositions contestées, à raison des rémunérations qu'elle verse à son personnel salarié travaillant en France. Puis, confrontant la convention franco-américaine à la loi fiscale française, la cour a relevé que la société requérante se trouvait bien exonérée de l'impôt sur les bénéfices qu'elle réalise en France pour celles de ses activités issues du trafic international, comme le prévoit l'article 8 de la convention. Cependant, cette exonération concerne seulement ici l'impôt sur les sociétés, qui entre dans le champ du texte conventionnel d'après son article 2, et non les deux impositions contestées, qui se trouvent en dehors de celui-ci. La cour rejoint ainsi, s'agissant des mêmes impôts et de la même convention, la position adoptée en 2007 par la cour administrative d'appel de Paris³. Reste à savoir si le Conseil d'État se prononcerait dans le même sens, ce qui est toutefois très probable, compte tenu de l'analogie susceptible d'être faite avec un arrêt qui concernait les mêmes impositions et la convention fiscale franco-italienne du 29 octobre 1958⁴.

Olivier Pluen

1) CE, ass., 20 oct. 1989, n° 108243, *Nicolo*.

2) CE, ass., 28 juin 2002, n° 232276, *Schneider Electric*.

3) CAA Paris, 7 mai 2007, n° 05PA00817, *Sté United Airlines*.

4) CE, 15 juill. 2004, n° 249801, *Sté italienne de navigation aérienne Alitalia*.

Sanction fiscale et principe de personnalité des peines ^{118k2}

**CAA Versailles, 28 mai 2015,
n°s 14VE00794 et 14VE02166,
M. D. et M^{me} A.**

La Cour :

(...)

15. Considérant, en premier lieu, que tant le principe de responsabilité personnelle que le principe de personnalité des peines s'opposent à ce que des pénalités fiscales, qui présentent le caractère d'une punition tendant à empêcher

la réitération des agissements qu'elles visent, puissent être prononcées à l'encontre de contribuables, personnes physiques, lorsque ceux-ci n'ont pas participé aux agissements que ces pénalités répriment ; que, dès lors, les dispositions de l'article 1732 du CGI selon lesquelles, en cas d'évaluation d'office des bases d'imposition résultant de la mise en œuvre de la procédure prévue à l'article L. 74 du LPF, les suppléments de droits mis à la charge du contribuable peuvent être assortis d'une majoration, ne sauraient être interprétées comme autorisant l'administration à mettre cette pénalité, qui vise à sanctionner

l'opposition à contrôle fiscal, à la charge du contribuable lorsque celui-ci n'a pas pris personnellement part à l'opposition au contrôle ;

16. Considérant qu'en l'espèce (...) que M^{me} A. n'a pris aucune part aux faits constitutifs de l'opposition au contrôle fiscal constatée à l'encontre de son seul époux ; que, toutefois, en décidant d'appliquer la majoration prévue par l'article 1732 du CGI, par une proposition de rectification du 19 juillet 2010 adressée au seul M. D. en raison de son propre comportement, l'administration, alors même qu'elle a ensuite procédé à la mise en recouvrement de cette majoration à l'encontre du foyer fiscal formé par les deux époux, ne peut être regardée comme ayant entendu infliger à M^{me} A. ladite majoration, qui n'est réclamée à celle-ci que par l'effet du principe d'imposition commune des personnes mariées, édicté à l'article 6 du CGI, et de la solidarité des époux pour le paiement des impositions communes de leur foyer fiscal prévue par les dispositions de l'article 1691 bis du même code ; qu'il suit de là que, la pénalité en litige n'ayant pas été prononcée à l'encontre de M^{me} A. et la solidarité à laquelle elle est tenue ne revêtant pas le caractère d'une punition, le moyen tiré par la requérante d'une méconnaissance du principe de personnalité des peines garanti notamment par l'article 6 de la Convention EDH et l'article 121-1 du Code pénal, est inopérant ;

(...)

NOTE

En l'espèce, suite à deux vérifications de comptabilité portant sur son activité de conseil informatique pour les années 2008 et 2009, M. D. et son épouse, M^{me} A., se sont vus, après évaluation d'office des bénéfices non commerciaux procurés par cette activité, notifier des cotisations supplémentaires d'impôt, ainsi que les intérêts de retard correspondants et une majoration de 100 % en raison de l'opposition à contrôle fiscal constatée à l'encontre du premier membre du couple. Ce dernier a alors exercé un recours devant le tribunal administratif de Cergy-Pontoise, afin d'être déchargé de ces mesures. Sa requête a cependant été rejetée. Les deux membres du couple s'étant séparés, ceux-ci ont individuellement interjeté appel du jugement devant la cour. L'arrêt rendu a pour principal intérêt d'opérer un déplacement de curseur au niveau de la conciliation, en matière de sanctions fiscales, entre, d'une part les principes de responsabilité personnelle et de personnalité des peines et, d'autre part, les principes d'imposition commune des personnes mariées et de solidarité des époux pour le paiement des impositions communes.

Dans la mesure où l'administration fiscale s'était trouvée confrontée à une opposition à contrôle fiscal de M. D., celle-ci avait mis en œuvre la procédure d'évaluation d'office prévue par l'article L. 74 du LPF, puis appliqué, conformément à l'article 1732 du même code, la majoration de 100 % correspondante. Or, dans la mesure où M^{me} A. n'avait pas pris part à ce manquement, celle-ci a fait valoir qu'elle ne pouvait être solidairement soumise à une telle majoration, en application du principe de personnalité des peines résultant de l'article 6 de la Convention EDH et de l'article 121-1 du Code pénal. En effet, à la différence des intérêts de retard, la majoration en litige présente le caractère de sanction au regard de l'article 6 de la Convention EDH¹. La cour s'est cependant prononcée ici en deux temps. Reprenant tout d'abord la position adoptée par le Conseil d'État en 2014², dans une affaire qui concernait un couple marié et associé à parts égales au sein d'une SCI, elle a rappelé dans son 15^e considérant que les principes de responsabilité personnelle et de personnalité des peines font obstacle à ce que la pénalité prévue à l'article 1732 du CGI puisse être mise « à la charge du contribuable lorsque celui-ci n'a pas pris personnellement part à l'opposition au contrôle ». Cet arrêt de 2014 était d'autant plus intéressant, que la haute juridiction y avait justement validé une décision de la cour de 2011³ par laquelle celle-ci avait déchargé les époux associés – considérés comme un ensemble – d'une majoration comparable, dès lors qu'il ressortait de l'instruction que l'épouse était étrangère au manquement pénalisé. Dans la suite de son raisonnement, la cour précise dans son 16^e considérant, qu'en appliquant la majoration prévue par l'article 1732 du CGI, par une proposition de rectification adressée au seul époux en raison de son propre comportement, l'Administration n'entend pas infliger à l'épouse ladite majoration. Celle-ci n'a ensuite été réclamée à M^{me} A. « que par l'effet » du principe d'imposition commune des personnes mariées (CGI, art. 6) et de la solidarité des époux pour le paiement des impositions communes de leur foyer fiscal (CGI, art. 1691 bis). Or la solidarité évoquée ne « revêtant pas le caractère d'une punition », la cour a alors écarté le moyen tiré de la violation de l'article 6 de la Convention EDH et de l'article 121-1 du Code pénal. Il est très probable que le Conseil d'État, s'il était amené à connaître d'un cas similaire en cassation, validerait ce nouvel apport à la jurisprudence fiscale de la cour de Versailles.

Olivier Pluen

1) CEDH, 24 févr. 1994, n° 12547/86, Bendenoun c/ France.

2) CE, 5 nov. 2014, n°s 356148 et 357672, M. et M^{me} Smet et Ministre.

3) CAA Versailles, 15 nov. 2011, n° 09VE04012, M. et M^{me} A.

L'indemnisation du candidat irrégulièrement évincé de l'attribution d'un marché public ^{118k3}

CAA Versailles, 22 oct. 2015,
n° 14VE00258, CCI de Région Paris IDF

La Cour :

(...)

15. Considérant, d'une part, qu'il résulte de l'instruction que la durée du marché litigieux était fixée à un an, le marché étant seulement susceptible d'être reconduit trois fois sur décision expresse de la chambre consulaire, sans que la durée maximale puisse excéder quatre ans ; que, d'ailleurs, à l'échéance de la première année d'exécution, la chambre consulaire, qui a souhaité réorganiser les prestations de routage de ses documents, n'a pas décidé de reconduire le marché en litige et a lancé une nouvelle procédure en vue de l'attribution d'un marché divisé en trois lots, procédure à laquelle la société Process Routage n'a au demeurant pas soumis ; que le titulaire du marché ne pouvant ainsi, compte tenu de la faculté laissée à la chambre de commerce et d'industrie de reconduire ou non ce marché, se prévaloir d'aucun droit à la reconduction annuelle du contrat, la circonstance que la société Process Routage, devenue la société XL Print & Mailing, ait eu des chances sérieuses d'emporter le marché ne saurait suffire à établir qu'elle a été également privée d'une chance sérieuse d'en obtenir la reconduction ; qu'il suit de là qu'en se bornant à soutenir qu'il n'est fait état d'aucune raison objective la concernant qui aurait justifié que le marché ne fût pas reconduit, pour demander une indemnisation de son manque à gagner correspondant aux quatre années possibles d'exécution du marché, ladite société ne justifie pas avoir perdu une chance sérieuse d'obtenir la reconduction du marché ; que, dès lors, la Chambre de commerce et de l'industrie de la région Paris-Île-de-France est fondée à soutenir que c'est à tort que, pour évaluer le manque à gagner subi par la société Process Routage, devenue la société XL Print & Mailing, le tribunal administratif de Versailles a pris en en considération l'ensemble de la période d'exécution possible du marché, reconductions comprises ;

(...)

NOTE

Dans cette affaire, la cour administrative d'appel de Versailles a déterminé le montant de la réparation due au candidat irrégulièrement évincé de l'attribution d'un marché public et ayant ainsi perdu une chance sérieuse

de l'obtenir, dans l'hypothèse d'un marché à bons de commande d'une durée d'un an, reconductible trois fois.

La cour a d'abord jugé que la société Process Routage avait été évincée irrégulièrement de la passation d'un marché à bons de commande de la CCI de Versailles-Val d'Oise-Yvelines portant sur deux lots et qu'étant classée en seconde position, elle avait été privée d'une chance sérieuse de les obtenir.

Ensuite, quant à l'évaluation du préjudice résultant de cette privation, la CCI demandait qu'elle ne porte que sur une année puisque le marché n'avait pas été reconduit à la suite d'une réorganisation de cette activité.

Le Conseil d'État a jugé que pour l'évaluation du préjudice, il devait être tenu compte de l'ensemble des années y compris la période couverte par la tacite reconduction¹.

Cependant, certaines cours ont réduit la période d'indemnisation. Ainsi celle de Nancy a refusé de tenir compte de la reconduction tacite alors même que la société candidate évincée avait exécuté pendant plusieurs années des missions analogues pour la personne publique, partie au marché².

Plusieurs éléments viennent justifier cette solution.

D'une part, dans sa décision du 23 février 2005, ATMMMP, le Conseil d'État³ a jugé qu'en décidant de ne pas reconduire un marché après l'une des dates fixées par les stipulations du contrat, la personne responsable du marché met fin à son exécution avant le terme de la période totale d'exécution. En revanche, lorsqu'elle reconduit ce marché, par application d'une clause de reconduction, elle prend simplement la décision de poursuivre son exécution et ne fait pas naître un nouveau marché. Ainsi, un marché comportant une clause de reconduction a plusieurs termes et le cocontractant n'a pas un droit à une exécution du marché sur la totalité de la durée envisagée⁴.

D'autre part, un parallèle peut être fait avec la non reconduction d'un marché résultant d'un motif d'intérêt général. Dans cette hypothèse, M. Dacosta dans ses conclusions sous l'arrêt du Conseil d'État⁵ M. Simon, du 19 décembre 2012,

1) CE, 18 nov. 1988, n° 76 131, SARL les voyages Brounais.

2) CAA Douai, 6 mars 2014, n° 13DA00173, C.

3) CE, 23 févr. 2005, n° 264712.

4) V. CAA Versailles, 13 sept. 2012, n° 10VE03167, C.

5) CE, 19 déc. 2012, n° 355139.

précise que la jurisprudence *ETPO Guadeloupe* qui permet d'indemniser intégralement le candidat évincé du manque à gagner qu'il a subi peut ne pas trouver à s'appliquer si la collectivité renonce, pour un motif d'intérêt général, à conclure le contrat sans toutefois supprimer le droit à réparation.

Enfin, la cour avait également limité, dans son arrêt du 14 septembre 2014⁶ le manque à gagner à la période correspondant au délai écoulé entre la date d'attribution du marché et la date de son annulation par le tribunal administratif au motif que la société évincée pouvait se porter de nouveau candidate pour l'attribution du nouveau marché.

En l'espèce, le titulaire du marché ne pouvait pas se prévaloir d'un droit à la reconduction annuelle du marché pour demander une indemnisation de son manque à gagner correspondant aux quatre années possibles d'exécution du marché.

En effet, d'une part, le marché en cause n'a été exécuté qu'une année, la CCI n'ayant pas reconduit les deux lots en raison de la réorganisation de l'activité de routage. D'autre part, lors de la passation des nouveaux marchés, alors qu'elle aurait pu se porter candidate, la société Process Routage ne l'a pas fait.

La cour a donc jugé qu'il n'était pas établi que la société Process Routage aurait été privée d'une chance sérieuse d'obtenir la reconduction du marché.

6) CAA Versailles, 14 sept. 2014, n° 12VEo4165.

Claire Rollet-Perraud

Portée de l'obligation de reclassement dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi ^{118k4}

**CAA Versailles, 2 déc. 2015,
n° 15VEo2855, Aalouach STTRAT-OF/
CGT**

La Cour :
(...)

[Considérant que] lorsque l'entreprise appartient à un groupe, l'employeur, seul débiteur de l'obligation de reclassement, doit avoir procédé à une recherche sérieuse des postes disponibles pour un reclassement dans les autres entreprises du groupe ; que pour l'ensemble des postes de reclassement ainsi identifiés, l'employeur doit avoir indiqué dans le plan leur nombre, leur nature et leur localisation ;

5. Considérant que les requérants soutiennent que le plan de sauvegarde de l'emploi homologué par la décision du 16 février 2015 était insuffisant tant au regard des moyens du groupe que des reclassements proposés ;

6. Considérant toutefois, d'une part, qu'il ressort des pièces du dossier, et, en particulier du rapport de l'expert-comptable désigné par la délégation unique du personnel de la société Antonutti-Delmas pour l'assister dans le cadre de la procédure d'information/consultation portant sur le plan de sauvegarde de l'emploi, que la situation financière du groupe MPN était fragilisée et ne reposait pas sur une structure financière solide ; que la société CHP Logistique et Services était très fragile et avait été placée en redressement judiciaire le 21 octobre 2013 et avait fait

l'objet d'un plan de continuation par jugement du 5 décembre 2014 ; que le ministère public avait refusé d'admettre la recevabilité de son offre de reprise partielle de la société ; que dans ses conditions, les requérants ne sont pas fondés à soutenir que la somme que cette société avait proposée dans le cadre de la reprise aurait dû abonder le plan de sauvegarde de l'emploi ; que, par ailleurs, la seule circonstance que sa filiale DLS aurait dégagé un résultat net positif le 31 décembre 2014 à hauteur de 122 000 € n'est pas de nature à établir que cette société était, en février 2015, en capacité de participer au financement des mesures sociales d'accompagnement prévues par le plan de sauvegarde de l'emploi de la société Antonutti-Delmas ;

7. Considérant, d'autre part, que la société DLS n'était aucunement tenue de proposer au mandataire liquidateur de la société Antonutti-Delmas le même nombre de postes de reclassement que celui figurant dans l'offre de reprise présentée par la société CHP Logistique dès lors que ces offres étaient comprises dans le cadre global d'une offre de reprise qui a finalement été écartée ; que, par ailleurs, si la société DLS a, par la suite, créé de nombreux emplois, et, en particulier, procédé à 32 déclarations préalables à l'embauche entre le 21 et le 23 février, cette circonstance, au demeurant postérieure à la décision d'homologation, n'est pas non plus de nature à établir que le mandataire-liquidateur qui a, par courrier du 4 février 2015, adressé des demandes à l'ensemble des sociétés du groupe n'aurait pas procédé à une recherche sérieuse

de postes disponibles pour le reclassement dans toutes les entreprises du groupe ;

(...)

NOTE

Dans cette affaire, la cour a examiné la portée de l'obligation de reclassement pesant sur le groupe auquel appartient l'entreprise qui a mis en œuvre un plan de sauvegarde de l'emploi. La société Antonutti-Delmas, gérée par M. Girard, était une société appartenant au groupe MPN et placée en redressement judiciaire. Une recherche de candidats cessionnaires du fonds de commerce avait été effectuée. À la date de clôture, une seule offre recevable de reprise partielle avait été transmise. Elle émanait de la société CHP Logistique et Services, société mère de la SA Antonutti-Delmas, dont M. Girard est également le gérant.

Cette offre présentée par le dirigeant de la société reprise, était de ce fait, soumise à l'autorisation du ministère public qui l'a refusée. La liquidation judiciaire de la société Antonutti-Delmas sans poursuite de l'activité a alors été prononcée.

Le 12 février 2015, le mandataire judiciaire liquidateur a transmis à la DIRECCTE Île-de-France une demande d'homologation du document unilatéral qui a été accordée le 16 février 2015.

1 Les requérants faisaient grief à la société CHP, société mère de la société liquidée, d'avoir refusé de participer au financement des mesures prévues dans le PSE.

Dans l'offre de reprise, la société CHP avait prévu le versement d'une somme afin de faciliter le reclassement des salariés dont le poste devrait être supprimé. Sollicitée par le mandataire liquidateur, la même société a ultérieurement refusé toute participation.

L'employeur doit avoir identifié dans le plan l'ensemble des possibilités de reclassement des salariés dans l'entreprise et lorsque l'entreprise appartient à un groupe, l'employeur, seul débiteur de l'obligation de reclassement, doit avoir procédé à une recherche sérieuse

des postes disponibles pour un reclassement dans les autres entreprises du groupe¹. Mais les autres entités du groupe, si elles doivent être sollicitées, n'ont pas l'obligation d'y participer.

La cour a donc écarté cette branche du moyen.

2 Les requérants faisaient également grief au mandataire liquidateur de n'avoir pas fait en sorte que la société DLS, filiale détenue à plus de 99 % par la société Antonutti-Delmas, propose davantage de postes de reclassement.

Dans l'offre de reprise présentée par la société CHP, il était prévu 15 postes de reclassement au sein de la société DLS. Lorsque le mandataire liquidateur a saisi la société DLS d'une demande de postes de reclassement, cette dernière n'en a proposé que 7.

À cela, les requérants ajoutaient que la société DLS a en réalité poursuivi pour son propre compte et avec les moyens de la société liquidée l'exploitation d'un certain nombre de contrats de cette dernière. Mais, cette offre reposait, précisément, sur la poursuite de l'activité de la société Antonutti-Delmas. De plus, la société DLS, qui n'était pas débitrice de l'obligation de reclassement, n'était aucunement tenue de proposer des postes de reclassement.

La circonstance que la société DLS aurait créé 32 postes concomitamment à la décision d'homologation et aurait dans les semaines et les mois qui ont suivi poursuivi partiellement l'activité de la société liquidée et créé des emplois n'y changeait rien puisque comme déjà indiqué l'obligation de recherche de reclassement est une obligation de moyens et non de résultat à la charge de l'employeur et non du groupe.

Par suite, la circonstance qu'une entreprise du groupe aurait répondu de manière frauduleuse est sans incidence sur le sérieux des recherches de reclassement et partant sur la légalité de la décision d'homologation.

Claire Rollet-Perraud

(À suivre)

1) V. CE, 22 juill. 2015, n° 383481, Syndicat CGT de l'Union locale de Calais et environs.