

[Conclusions] Responsabilité pour faute de l'administration fiscale à l'égard des collectivités : le Conseil d'État complète sa jurisprudence - Conclusions de la Rapporteuse publique

Réf. : CE 3° et 8° ch.-r., 19 juillet 2024, n° 488161, mentionné aux tables du recueil Lebon [N° Lexbase : A27645S8](#) ; CE 3° et 8° ch.-r., 19 juillet 2024, n° 488168, inédit au recueil Lebon [N° Lexbase : A27725SH](#)

N0698B3A



par Karin Ciavaldini, Rapporteur public au Conseil d'État

le 19 Octobre 2024

Mots-clés : responsabilité • collectivités territoriales • État • faute • administration fiscale

1. Ces deux affaires permettront de compléter votre jurisprudence sur les conditions dans lesquelles la responsabilité de l'État peut être engagée en cas d'abstention à percevoir des impôts qui auraient dû l'être.

Les deux communes requérantes ont demandé au ministre de l'action et des comptes publics le versement d'une indemnité [\[1\]](#) en réparation du préjudice qu'elles estimaient avoir subi à raison de l'insuffisance d'imposition aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties du commissariat à l'énergie atomique (CEA) au titre des années 2016 et 2017. Le tribunal administratif de Versailles a fait droit à leur demande, dans son principe et les a renvoyées devant l'administration fiscale pour la liquidation précise du montant de l'indemnité. Mais, sur appel du ministre, la cour de Versailles a inversé la solution en jugeant que l'administration fiscale n'avait commis aucune faute de nature à engager la responsabilité de l'État en n'effectuant pas une correction des bases de la taxe des années 2016 et 2017 avant l'expiration du délai de reprise. Les deux communes se pourvoient en cassation.

Signalons qu'elles auraient déjà eu précédemment l'occasion de contester la position de la cour de Versailles. Un arrêt du 10 mai 2022, concernant les années d'imposition 2012 à 2015, qui avait donné seulement partiellement raison à la commune de Saclay, n'a été contesté que par le ministre (cf. CE (na), 16 novembre 2022, n° [465435](#), « min. c/ commune de Saclay » [\[2\]](#)).

2. Rappelons d'abord que, par une décision du 6 novembre 2011 (CE 9° et 10° srr., 16 novembre 2011, n° 344621, mentionné aux tables du recueil Lebon [N° Lexbase : A9297HZD](#), « Commune de Cherbourg-Octeville » [\[3\]](#)), vous avez étendu le régime de la faute simple à la responsabilité des services fiscaux à l'égard des collectivités territoriales (cf. CE Contentieux, 21 mars 2011, n° 306225, publié au recueil Lebon, « Krupa » [N° Lexbase : A5714HIH \[4\]](#)).

Vous avez ensuite jugé, par exemple, qu'une faute commise par l'administration lors de l'évaluation de la valeur locative d'un bien pour le calcul de la taxe professionnelle ou de la taxe foncière sur les propriétés bâties est de nature à engager la responsabilité de l'État à l'égard de la commune sur le territoire de laquelle ce bien est situé si cette faute lui a directement causé un préjudice (CE 3° et 8° srr., 24 avril 2012, n° 337802, publié au recueil Lebon, « Commune de Valdoie » [N° Lexbase : A4165IKH \[5\]](#)). En l'espèce, l'administration fiscale avait refusé de faire droit à une demande de la commune que la valeur locative d'un bien soit réévaluée, alors qu'elle ne contestait pas la sous-estimation de cette valeur.

Le second épisode du litige concernant la commune de Cherbourg-Octeville vous a donné l'occasion d'apporter des précisions importantes (CE 9° et 10° srr., 16 juillet 2014, n° 361570, publié au recueil Lebon, « min. c/ Commune de Cherbourg-Octeville » [N° Lexbase : A4740MU4 \[6\]](#)). Appliquant les principes généraux en matière de responsabilité, vous avez d'abord précisé, dans le cas d'un préjudice résultant de l'abstention de l'État à percevoir des impôts ou taxes qui auraient dû être mis en recouvrement, que l'administration pouvait invoquer le fait du contribuable ou, s'il n'est pas le contribuable, du demandeur d'indemnité, comme cause d'atténuation ou d'exonération de sa responsabilité. Vous avez ensuite statué dans un cas où l'administration devait engager un contrôle fiscal pour mettre en évidence la sous-évaluation des bases d'imposition d'un contribuable, ce qui n'avait de sens que dans le délai de reprise. Vous avez alors distingué entre, d'une part, la situation où

l'administration avait été alertée par la commune suffisamment tôt, par rapport à l'expiration du délai de reprise, sur une insuffisance de déclaration de la part du contribuable au titre de certaines années d'imposition, auquel cas l'abstention de l'administration à engager une procédure de contrôle était fautive et, d'autre part, la situation où, s'agissant d'années d'imposition prescrites à la date de la demande présentée par la commune, ce qui aurait pu être reproché à l'administration était de ne pas avoir spontanément engagé un contrôle avant l'expiration du délai de reprise. Dans ce cas, vous avez jugé que l'abstention de l'administration n'était pas fautive, en l'absence de circonstances particulières qui, alors même que la taxe en cause était un impôt déclaratif, auraient dû nécessairement conduire l'administration à engager une vérification ou à procéder à un rehaussement des bases d'imposition.

3. La faute à raison de laquelle les communes de Saclay et de Saint-Aubin souhaitent être indemnisées résulte de l'application au CEA de l'exonération de taxe foncière prévue à l'article 1382 du CGI **N° Lexbase : L1102MLE** en faveur d'un certain nombre de bâtiments publics. L'article 1382 du CGI exclut du bénéfice de l'exonération les immeubles qui appartiennent à des établissements publics autres que « les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance », ainsi que les organismes de l'État, des départements ou des communes ayant un caractère industriel ou commercial. L'administration a estimé que le CEA pouvait bénéficier de l'exonération prévue par ces dispositions. Or, vous qualifiez depuis longtemps cet établissement d'EPIC (cf. CE, 11 mars 1988, n° 74024, « **Union nationale des syndicats de l'énergie nucléaire de la recherche et des industries connexes CGT-FO** » **N° Lexbase : A8041API**), ce qui devait conduire à lui refuser le bénéfice de l'exonération, comme vous l'avez confirmé par votre décision de non admission du 16 novembre 2022 déjà mentionnée.

La cour de Versailles s'est inscrite dans le sillage de la décision « Commune de Cherbourg-Octeville » de 2014.

Elle a d'abord examiné ce que l'administration pouvait faire à la suite du courrier des communes qui lui est parvenu le 20 décembre 2018. L'année 2016 étant prescrite, elle a jugé que l'administration n'avait commis aucune faute au titre de cette année. Pour l'année 2017, elle a jugé que le courrier était parvenu trop tard à l'administration, par rapport à l'expiration du délai de reprise le 31 décembre 2018, pour que celle-ci ait le temps « d'étudier la question » puis d'établir un rôle supplémentaire.

Elle a ensuite examiné si l'administration fiscale aurait dû spontanément procéder à l'assujettissement du CEA avant l'expiration du délai de reprise et a jugé que non, en l'absence de circonstances particulières qui auraient dû nécessairement conduire l'administration à réexaminer la situation du CEA. À cet égard, elle a estimé que ne constituaient pas de telles circonstances particulières l'existence de litiges initiés par la communauté d'agglomération Paris-Saclay et certaines communes du plateau de Saclay portant sur les cotisations de taxe professionnelle, de contribution économique territoriale et de taxe foncière dues par le CEA au titre d'années plus anciennes, non plus que les jugements rendus dans ces litiges reconnaissant la responsabilité de l'État pour faute, sur lesquels le Conseil d'État ne s'était définitivement prononcé qu'en 2022.

Sans remettre en cause ce cadre d'analyse, les communes articulent différents moyens critiquant ces motifs des arrêts.

4.1. Il nous semble toutefois que la transposition de la grille d'analyse de votre décision « Commune de Cherbourg-Octeville » de 2014 ne se justifie pas ici.

Comme nous l'avons dit, dans le litige « Commune de Cherbourg-Octeville », il s'agissait d'une sous-évaluation par le contribuable de ses bases d'imposition, que l'administration ne pouvait mettre en évidence qu'en diligentant un contrôle. Dans le cadre d'un impôt déclaratif, où l'administration est en partie dépendante de ce que déclare le contribuable, votre décision ne déduit pas de l'illégalité de la décision d'imposition l'existence d'une faute, en se fondant sur l'idée qu'on ne peut exiger de l'administration qu'elle contrôle en permanence l'ensemble des déclarations des contribuables. Notons qu'il s'agit là d'une atténuation du principe selon lequel toute illégalité est de nature à engager la responsabilité de la puissance publique (CE Contentieux, 26 janvier 1973, n° 84768, « Ville de Paris c/ Driancourt » **N° Lexbase : A7586B8H**).

Mais ici, la question est une question de pur droit, qui ne présente au surplus pas de difficulté particulière, consistant à savoir si un établissement public entre ou non, de par son statut, dans le champ d'une exonération. Les paramètres de la question sont connus de l'administration, qui n'a pas à engager un contrôle pour clarifier des éléments factuels.

Dans la chronique consacrée à la décision « Commune de Cherbourg-Octeville », Nicolas Labrune indiquait d'ailleurs qu'en cas de réel manque de vigilance de l'administration fiscale, sa responsabilité pourrait être engagée alors même que les collectivités bénéficiaires de l'impôt ne l'auraient saisie d'aucune réclamation et alors même, également, que le délai de reprise serait expiré.

On peut également relever que la jurisprudence est revêtue d'un effet rétroactif et que vous avez déjà validé un arrêt jugeant que la circonstance que l'interprétation pertinente de dispositions du CGI n'aurait été donnée que par une décision du Conseil d'État postérieure aux années au titre desquelles avaient été établies les impositions en litige, alors que plusieurs cours administratives d'appel avaient statué en sens contraire, n'était pas de nature à exonérer l'administration de sa responsabilité (CE 9° et 10° ch.-r., 15 octobre 2020, n° 420092, « min. c/ Communauté urbaine de Dunkerque » **N° Lexbase : A98413XR**)

[7]).

Enfin, signalons que, sur une question se rapportant à l'interprétation de la loi fiscale, vous jugez que les décisions fondées sur une telle interprétation incompatible avec les dispositions d'une directive sont constitutives d'une illégalité fautive, de nature à engager la responsabilité de l'État pour faute simple si elles ont directement causé un préjudice, sans qu'une violation caractérisée des dispositions du droit communautaire soit requise (CE 3^e et 8^e srr., 30 décembre 2011, n° 313100, mentionné aux tables du recueil Lebon, « min. c/ Sté Aprochim » [N° Lexbase : A8281H89](#) [8]).

Il nous semble donc que le mode d'emploi donné par la décision « Commune de Cherbourg-Octeville » ne vaut pas en toutes circonstances, et notamment pas lorsque l'illégalité en cause consiste dans une interprétation de la loi fiscale entachée d'illégalité. Dans un tel cas, la décision incriminée émane entièrement de l'administration, dont la faute est constituée alors même qu'aucune alerte ne lui aurait été adressée et sans qu'il y ait lieu de tenir compte d'une éventuelle expiration du délai de reprise. Si vous allez dans ce sens, vous confirmerez l'approche qu'avait eue la cour de Versailles dans un arrêt du 24 janvier 2017 (CAA Versailles, 24 janvier 2017, n° 14VE02705, « Commune de Colombes » [N° Lexbase : A5814TTI](#) [9]), alors qu'étaient en cause des insuffisances de recettes fiscales procédant, non d'omissions ou d'erreurs déclaratives émanant du contribuable, mais des manquements dans l'application de la loi fiscale entièrement imputables à l'administration.

Nous proposons donc de censurer l'erreur de droit commise par la cour en recherchant s'il existait des circonstances particulières qui auraient dû nécessairement conduire l'administration à réexaminer spontanément la situation du CEA dans le délai de reprise, alors que la faute alléguée de l'administration découlait, non de son abstention à engager une procédure de contrôle qui aurait été nécessaire pour mettre en évidence une sous-imposition, mais de l'application illégale de la loi fiscale à un contribuable dont la situation était parfaitement connue.

4.2. Si vous ne souhaitez pas vous démarquer ainsi du cadre tracé par la décision « Commune de Cherbourg-Octeville », il nous semble que vous devriez néanmoins faire droit aux pourvois des communes. Les tribunaux administratifs de Paris et de Versailles avaient statué dès 2004 et 2006 sur le principe de l'assujettissement du CEA à la taxe foncière, par des jugements que l'administration n'avait pas contestés [10]. L'administration fiscale était donc parfaitement à même de prendre spontanément les mesures nécessaires avant l'expiration du délai de reprise, s'agissant des années d'imposition 2016 et 2017 ici en litige. En jugeant qu'aucune circonstance particulière n'aurait dû nécessairement conduire l'administration à réexaminer la situation du CEA au regard de son assujettissement à la taxe foncière, la cour nous semble donc avoir inexactement qualifié ou dénaturé [11] les faits qui lui étaient soumis.

PCMNC, sous chaque numéro :

- à l'annulation des articles 2 et 3 de l'arrêt attaqué ;
- au renvoi, dans cette mesure, de l'affaire à la cour de Versailles ;
- à ce que l'État verse à la commune la somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du Code de justice administrative [LXB=L1303MAI

[1] 2 388 116 euros pour la commune de Saclay et 1 473 731 euros pour la commune de Saint-Aubin.

[2] RJF, 2/23, n° 146 avec nos conclusions au C 146.

[3] Aux T., RJF, 2/12, n° 168, cl. F. Aladjidi, BDCF, 2/12, n° 26.

[4] Au Recueil p. 101, RJF, 7/12, n° 749, cl. L. Olléon, BDCF, 7/12, n° 90.

[5] Aux T., RJF, 7/12, n° 749, cl. L. Olléon, BDCF, 7/12, n° 90.

[6] Au Recueil, RJF, 11/14, n° 1044, chronique N. Labrune p. 947, cl. C. Legras, BDCF, 11/14, n° 112.

[7] RJF, 1/21, n° 80, cl. C. Guibé au C 80.

[8] Aux T., RJF, 3/12, n° 293

[9] RJF, 5/17, n° 481, cl. B. Coudert au C 481 ; cet arrêt n'a pas donné lieu à un pourvoi en cassation.

[10] TA Paris, du 2 juin 2004, n° 0001308 [N° Lexbase : A93884MN](#) ; TA Versailles, du 10 juillet 2006, n° 0405589.

[11] Selon le niveau de contrôle que vous choisiriez d'exercer sur l'existence de circonstances particulières.