

CONCLUSIONS

M. Gilles PELLISSIER, rapporteur public

L'ordonnance du 1^{er} février 2007 relative aux offices publics de l'habitat a substitué aux offices publics d'HLM, établissements publics à caractère administratif et aux offices publics d'aménagement et de construction, établissements publics à caractère industriel et commercial, les offices publics de l'habitat, qu'elle qualifie d'« établissements publics locaux à caractère industriel et commercial » (art L. 421-1 du CCH). Elle a ouvert à leurs conseils d'administration le choix de soumettre leur gestion financière et comptable aux règles applicables aux entreprises de commerce ou aux règles de la comptabilité publique (article L. 421-17 du CCH). L'office public d'habitat de Vendée, dénommé Vendée habitat, a choisi les premières et, dans ce cadre, a conclu le 21 août 2009 avec la société GPE, devenue la société GPE audit et conseil, un marché de prestations intellectuelles ayant pour objet l'exercice du mandat légal de commissaire aux comptes pour six exercices comptables, à compter du 1^{er} janvier 2010. Le 7 mars 2011, le directeur général de l'établissement a décidé de résilier le marché aux torts de la société titulaire, au motif qu'elle ne l'avait pas informée de la révocation de l'un des gérants de la société qui était chargé du contrôle de ses comptes, en méconnaissance des stipulations du cahier des clauses particulières qui prévoient en substance l'obligation pour le titulaire, au cas où le marché précise que sa bonne exécution dépend essentiellement de la personne qui s'y trouve nommément désignée pour en assurer la conduite et où cette personne n'est plus en mesure de remplir sa mission, d'en aviser immédiatement la personne responsable du marché et de désigner un remplaçant que la personne responsable peut refuser. Ces stipulations reprennent celles de l'article 5 du CCAG-prestations intellectuelles de 1978 et c'est leur combinaison, ainsi que plus généralement celle des règles générales applicables aux contrats administratifs, avec les règles particulières régissant les missions de commissaire aux comptes, qui fait l'intérêt de la présente affaire et son originalité, car vous n'avez encore jamais eu l'occasion de répondre à cette question.

A la suite de la résiliation du marché, la société GPE, après avoir vainement essayé d'obtenir de l'établissement public la réparation du préjudice qu'elle estime subir du fait de cette décision et qu'elle évalue à près de 200 000 euros, a saisi de conclusions en ce sens le TA de Nantes¹. Celui-ci a, par un premier jugement avant dire droit, jugé irrégulière la résiliation au motif qu'elle n'avait pas été précédée de la procédure de relèvement anticipée

¹ La juridiction administrative est bien compétente pour connaître d'un contrat administratif par application de la loi Murcef de 2001 : ce marché, conclu par un EPIC local, était soumis, à la date de sa conclusion, au code des marchés publics, dont seuls les EPIC de l'Etat étaient exclus.

des fonctions des commissaires aux comptes prévue à l'article L. 823-7 du code de commerce, qui implique une décision de justice, déclaré l'OPH de la Vendée responsable des conséquences dommageables de la résiliation et ordonné un supplément d'instruction afin de permettre à la société GPE de produire tous documents établissant le manque à gagner subi. Par un second jugement rendu sept mois plus tard, il a rejeté les conclusions indemnitaires de la société GPE après avoir constaté qu'elle n'avait fourni aucun élément lui permettant de déterminer le préjudice subi. La société GPE a interjeté appel de ce dernier jugement. L'OPH de la Vendée a contesté le premier par la voie de l'appel incident.

La cour administrative d'appel de Nantes a rejeté l'appel principal de la société GPE et fait droit à l'appel incident de l'établissement public. Elle a estimé qu'il avait pu régulièrement résilier le marché et, par conséquent, annulé le jugement avant dire droit et rejeté la demande de la société GPE présentée au tribunal.

Celle-ci conteste aussi bien les motifs de cet arrêt qui rejettent son appel principal que ceux qui font droit à l'appel incident.

Les moyens qu'elle soulève à l'encontre des premiers ne présentent aucune difficulté particulière.

Après avoir rappelé que le préjudice commercial causé par la résiliation anticipée d'un contrat s'entend de la marge nette que le titulaire aurait retiré de l'exécution du contrat (voyez par ex : CE. 29 juin 1990, *Soc. ERIC*, n° 68025, aux T), la cour a relevé « que la société G.P.E, qui se borne à demander à titre principal l'ensemble des honoraires qu'elle aurait dû percevoir en exécution du contrat, et à titre subsidiaire une somme correspondant à sa marge brute, n'a produit, ni en première instance ni en appel, les éléments permettant de calculer la marge nette dont elle aurait été privée ; qu'à cet égard, l'expertise produite le 9 juin 2016 se borne à calculer la marge brute de la société sans donner aucun élément quant à ses charges fixes qui doivent être déduites de cette marge brute pour déterminer la marge nette ». Elle en a conclu que la société n'établissant pas l'existence d'un préjudice indemnisable tenant à une perte de bénéfice net, ses conclusions indemnitaires ne pouvaient qu'être rejetées.

La société requérante soutient en premier lieu que la cour aurait commis une erreur de droit et dénaturé les pièces du dossier en jugeant que l'expertise produite ne lui permettait pas de déterminer la marge nette. Aucune erreur de droit n'est précisément articulée et le moyen de dénaturation ne peut qu'être écarté au vu de la note qu'elle avait produite qui mentionne des postes de charges fixes sans proposer aucun chiffrage précis.

Elle soutient ensuite que la cour a commis une erreur de droit en refusant toute indemnisation à la société GPE au motif qu'elle n'établissait pas son préjudice alors qu'il était évident qu'elle subirait une perte de bénéfice net, que la cour aurait dû à tout le moins fixer forfaitairement.

Vous ne pourrez la suivre dans cette argumentation qui revient à demander au juge de suppléer les défaillances du demandeur dans la preuve, qui lui incombe, du préjudice dont il demande réparation. Si vous avez jugé que « le juge qui reconnaît la responsabilité de l'administration et ne met pas en doute l'existence d'un préjudice ne peut, sans méconnaître son office ni commettre une erreur de droit, rejeter les conclusions indemnitaires dont il est saisi en se bornant à relever que les modalités d'évaluation du préjudice proposées par la victime ne permettent pas d'en établir l'importance et de fixer le montant de l'indemnisation et

qu'il lui appartient d'apprécier lui-même le montant de ce préjudice, en faisant usage, le cas échéant, de ses pouvoirs d'instruction » (15 déc 2010, *GIE Garde ambulancière 80 et autres*, n° 330867, aux T sur ce point), vous n'avez jamais entendu dispenser la victime d'établir l'existence de son préjudice. Or, en l'espèce, la cour n'a pas rejeté les conclusions indemnitaires de la requérante au motif qu'elle calculait mal sa marge nette sur la base des éléments qu'elle avait fournis permettant de l'établir, mais qu'elle n'avait produit aucun élément justifiant qu'elle avait subi une perte de bénéfice net. La cour s'est donc fondée sur l'absence de preuve de l'existence même du préjudice, qu'il ne lui appartenait ni de déduire de la seule résiliation du contrat, ni de déterminer forfaitairement.

Si vous nous suivez pour écarter ces moyens, vous confirmerez l'arrêt attaqué en tant qu'il a rejeté l'appel principal de la société GPE, rendant ainsi définitif le rejet des conclusions indemnitaires qu'elle avait présentée au TA.

Cet effet de votre décision rend en principe sans objet la contestation en cassation des motifs par lesquels la cour a statué sur l'appel incident formé par l'établissement à l'encontre du jugement avant dire droit (7 juin 1972, *Sieur W...*, n° 79600, aux T). La cour elle-même aurait d'ailleurs pu prononcer un non lieu sur cet appel incident après avoir rejeté l'appel principal (Section, 12 novembre 1971, *Département de la Loire*, p. 679 ; 30 mai 1975, *Sté d'équipement de la région montpelliéraine*, n° 86738 ; 24 janvier 1994, *Mlle M...*, n° 88740, au Rec).

Mais elle a choisi de se prononcer aussi sur la régularité de la résiliation du marché et il nous paraît opportun de saisir, même de manière surabondante, cette première occasion de trancher une question qui se pose déjà dans un certain nombre de litiges.

Vous le ferez en répondant au moyen du pourvoi tiré de ce que la cour aurait commis une erreur de droit en jugeant qu'un tel marché pouvait être résilié sans respecter les conditions fixées par l'article L. 823-7 du code de commerce pour le relèvement des fonctions des commissaires aux comptes en cas de faute ou d'empêchement dès lors que la résiliation, motivée par une inexécution contractuelle, « est ainsi étrangère à l'exercice du mandat légal du commissaire au compte et n'a pas été prononcée en raison de la faute ou de l'empêchement du commissaire au compte ». La société requérante soutient que les commissaires aux comptes ne peuvent être relevés de leurs fonctions que pour les causes et selon les modalités de relèvement prévues par le code de commerce.

Le choix entre une application exclusive des règles du code de commerce à la résiliation des marchés de prestations de commissaires aux comptes, qui est la position soutenue par la requérante, ou leur combinaison avec les règles de droit commun de la résiliation des contrats administratifs, qu'a tentée la cour, suppose tout d'abord de reconnaître l'applicabilité des règles du code de commerce à la résiliation de ces marchés de droit public.

Elle ne fait à nos yeux aucun doute. Dès lors que l'article L. 421-17 du code de la construction et de l'habitation permet aux établissements publics de choisir de soumettre leur gestion financière et comptable « *aux règles applicables aux entreprises de commerce* », il nous semble évident que ces règles leur sont applicables pour autant qu'il n'existe pas de dispositions spéciales différentes dans le code de la construction et de l'habitation. Or ce code n'en comporte aucune en ce qui concerne la cessation anticipée des fonctions de commissaire aux comptes.

L'article L. 342-8 du CCH confirme, s'il en était besoin, l'applicabilité aux commissaires aux comptes exerçant leurs fonctions au sein des offices publics de l'habitat des règles de relèvement du code de commerce en prévoyant que l'Agence nationale de contrôle du logement social « *peut demander au tribunal compétent de relever celui-ci de ses fonctions, selon les modalités prévues à l'article L. 823-7 du code de commerce* » « *lorsqu'elle a connaissance d'une infraction ou d'un manquement aux dispositions législatives ou réglementaires applicables aux commissaires aux comptes commis par un commissaire aux comptes d'une personne soumise à son contrôle* ».

Les règles du code de commerce relatives aux commissaires aux comptes ont été précisément extraites, par la loi du 15 mai 2001 relatives aux nouvelles régulations économiques, des dispositions de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, pour qu'elles puissent s'appliquer « *aux commissaires aux comptes nommés dans toutes les personnes et entités* », « *sous réserve des règles propres à celles-ci, quel que soit leur statut juridique* », comme le précise l'article L. 820-1 du code de commerce, issu de cette loi.

Ni les règles propres aux offices publics de l'habitat, qui renvoient aux règles du code de commerce, ni celles-ci, qui permettent leur application à toutes les personnes contrôlées, ne font obstacle à l'application aux marchés de prestations de commissaires aux comptes des règles de l'article L. 823-7 du code de commerce.

Précisons enfin pour être complet mais de manière surabondante, compte tenu du caractère d'ordre public de ces règles, que le contrat litigieux précise aussi que « le mandat confié s'exerce ... dans le cadre du code de commerce, notamment ses articles L. 820-1 à L. 823-18 ».

La question de savoir si ces règles régissent exclusivement la cessation anticipée des fonctions de commissaire aux comptes dans les établissements publics qui y recourent ou si elles doivent être combinées avec les règles de droit commun régissant ces contrats, est plus délicate.

Il est temps de citer l'article L. 823-7 du code de commerce dont vous devez déterminer la portée : « *En cas de faute ou d'empêchement, les commissaires aux comptes peuvent, dans les conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, être relevés de leurs fonctions avant l'expiration normale de celles-ci, sur décision de justice, à la demande de l'organe collégial chargé de l'administration, de l'organe chargé de la direction, d'un ou plusieurs actionnaires ou associés représentant au moins 5 % du capital social, du comité d'entreprise, du ministère public ou de l'Autorité des marchés financiers pour les personnes dont les titres financiers sont admis aux négociations sur un marché réglementé et entités. / Les dispositions de l'alinéa précédent sont applicables, en ce qui concerne les personnes autres que les sociétés commerciales, sur demande du cinquième des membres de l'assemblée générale ou de l'organe compétent.* »

La solution de la cour est fondée sur l'idée que ces dispositions ne concernent que certains cas de cessation anticipée des fonctions des commissaires aux comptes, la faute ou l'empêchement, et seraient inapplicables aux résiliations fondées sur d'autres causes, inexécution contractuelle en l'espèce, mais on pourrait aussi imaginer un motif d'intérêt général, en vertu du pouvoir de résiliation unilatérale dont dispose, même sans texte, toute personne publique partie à un contrat administratif, qui pourraient alors être décidées par la personne publique sans avoir à obtenir la décision de justice prévue par ces dispositions.

Plusieurs raisons nous incitent à ne pas suivre ce raisonnement.

La première et la principale est que les dispositions légales et réglementaires relatives à l'exercice des missions des commissaires aux comptes, dont font parties les règles de relèvement de leurs fonctions, sont toutes d'ordre public car elles visent à garantir leur indépendance vis-à-vis de la personne contrôlée, condition essentielle à l'effectivité et à la sincérité de leur contrôle.

Rappelons qu'aux termes de l'article L. 823-9 du code de commerce, « *les commissaires aux comptes certifient, en justifiant de leurs appréciations, que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la personne ou de l'entité à la fin de cet exercice* ». Selon la formule du professeur Yves Chaput, le commissaire aux comptes est « rémunéré pour critiquer éventuellement ceux qui l'ont désigné »². Sa neutralité et son indépendance sont assurées d'une part par les nombreuses incompatibilités prévues par les articles L. 822-9 et suivants du code, d'autre part par l'encadrement légal et réglementaire de l'exercice de ses missions, qui échappe pour l'essentiel au champ contractuel.

Comme l'indique l'intitulé du chapitre du code de commerce où figurent ces dispositions, leur mission consiste en un « *contrôle légal* ». Le contenu et les modalités de ce contrôle, la durée des missions, de six exercices comptables, et les cas et modalités de cessation anticipée sont très précisément décrites. La rémunération des commissaires aux comptes fait enfin l'objet d'une procédure particulière devant les juridictions ordinales de la profession (Com, 16 déc 1997, Bull civ IV, n° 349).

Le caractère essentiellement légal ou institutionnel de la mission du commissaire aux comptes se traduit dans la jurisprudence judiciaire par le fait que sa responsabilité est appréciée sur une base strictement légale et non contractuelle (Cour de cassation (com.), 17 janvier 2012, F-D, n° 10-28.668, *S^{te} de commissariat aux comptes et d'audit (Socaudit) c/ S^{te} Colin Montrouge*). Le professeur Eric Garaud³ souligne que « même si la loi énonce que le commissaire aux comptes est titulaire d'un mandat (art. L. 823-3 du code de commerce), ses rapports avec la société sont, en réalité, de nature institutionnelle puisque les compétences qui lui sont reconnues par la loi ne sont pas négociables. »

S'agissant plus précisément de la fin des missions du commissaire aux comptes, elles sont précisément énumérées par le code de commerce : outre l'arrivée normale du terme (art L. 823-3), la fin de la mission peut être due au décès ou à la démission du commissaire aux comptes (art L. 823-1), ou résulter de sa récusation (L. 823-6) ou de son relèvement (L. 823-7), lesquels ne peuvent intervenir que sur décision de justice.

Cette décision relève, aux termes de l'article R. 823-5 du code de commerce, du tribunal de commerce qui statue en la forme des référés, sur demande de la personne contrôlée ou du procureur de la République. « *Lorsque le commissaire aux comptes est relevé de ses fonctions, il est remplacé par le commissaire aux comptes suppléant* ».

² Y. Chaput, *Le commissaire aux comptes, partenaire de l'entreprise* : Presses Sciences Po / CREDA, 1999, p. 7

³ Eric Garaud, in fasc. n° 1085 « Commissaires aux comptes », *JurisClasseur Commercial*,

La cessation anticipée des fonctions d'un commissaire aux comptes peut être demandée au juge par la personne contrôlée pour trois catégories de raisons : pour un « *juste motif* », selon les termes de l'article L. 823-6 qui précise seulement qu'une « *divergence d'appréciation sur un traitement comptable ou sur une procédure de contrôle ne peut constituer un motif fondé de récusation* » ; en cas de faute ou d'empêchement définitif, qui constituent les deux cas de relèvement de l'article L. 823-7. L'empêchement définitif recouvre les causes objectives faisant obstacle à ce que le commissaire aux comptes poursuive sa mission (maladie, éloignement, survenance d'une incompatibilité, etc.). Il ressort de la jurisprudence judiciaire que les fautes susceptibles d'entraîner un relèvement consistent soit en des négligences dans le contrôle, soit en des abus dans ce dernier (minutie excessive et injustifiée), soit encore de manquements à ses obligations déontologiques, notamment de neutralité et d'indépendance⁴.

Tant le caractère exhaustif de ces causes de cessation anticipée des missions de commissaire aux comptes que la procédure juridictionnelle à laquelle est subordonnée toute cessation à la demande de la personne contrôlée constituent des garanties fondamentales de l'indépendance du commissaire aux comptes, qui protège sa mission contre toute velléité de la personne contrôlée de se séparer d'un contrôleur qui risquerait de mettre au jour des irrégularités ou des délits.

Nous pensons donc que lorsqu'une personne morale de droit public décide de se soumettre ses comptes au contrôle d'un commissaire aux comptes, elle ne peut se soustraire à aucune de ces règles d'ordre public.

Cela implique en premier lieu que toutes les stipulations du contrat qui méconnaîtraient ou feraient obstacle à l'application de ces dispositions seraient nulles. Ainsi, ni le contrat, ni les règles générales applicables au contrat ne sauraient justifier la cessation anticipée des fonctions pour d'autres causes que celles fixées par ces dispositions ni donner au cocontractant un pouvoir de résiliation unilatérale que la loi réserve au juge.

Toute autre solution, telle que celle de la cour, nous semble réduire la garantie que représente la procédure légale de relèvement et aboutit à la situation à la fois paradoxale et source de risques pour l'indépendance du commissaire aux comptes où il serait plus facile à la

⁴ Nous renvoyons sur ces points au fascicule précité du professeur Garaud. Voir, par exemple, Cour d'appel de Bordeaux (arrêt du 9 septembre 2011 n° 11/03286) : « la faute du commissaire aux comptes qui justifie de le relever de ses fonctions :

- n'est pas définie par la loi,
- est celle qui se rattache à l'exercice de sa mission de commissaire aux comptes et qui est de nature à justifier qu'il soit relevé de ses fonctions avant le terme de ses fonctions,
- révèle l'inaptitude du commissaire aux comptes à poursuivre sa mission jusqu'au terme prévu et ne permet pas à l'entité contrôlée de lui maintenir la confiance initialement accordée,
- n'est pas constituée par le seul constat d'irrégularités, mais résulte de la preuve d'un manquement de ce professionnel à son devoir de contrôle et de vigilance,
- est constituée par le défaut d'investigations nécessaires à la découverte d'anomalies comptables, dans des circonstances de nature à caractériser l'inexécution de l'obligation de moyens pesant sur lui,
- est celle qui est de nature à remettre en cause la crédibilité du commissaire aux comptes, qui est commise, soit de mauvaise foi, soit qui révèle un manquement délibéré du commissaire aux comptes aux obligations légales, réglementaires et déontologiques régissant sa profession, soit son incurie,
- résulte de manquements délibérés ayant un caractère d'évidence et de gravité ».

personne publique de résilier le contrat en invoquant un quelconque manquement à une stipulation contractuelle, telle que celle retenue en l'espèce, que de le faire pour un motif beaucoup plus grave tenant à une faute du commissaire aux comptes dans l'exercice de son contrôle, qui nécessiterait une décision de justice.

Il est certain que ces règles restreignent l'exercice du pouvoir de résiliation unilatérale dont jouit toute partie à un contrat, y compris de droit privé, en cas d'inexécution par l'autre partie de ses obligations contractuelles, ainsi que celui spécialement reconnu aux personnes publiques dans les contrats administratifs pour un motif d'intérêt général.

L'encadrement légal de la cessation des fonctions du commissaire aux comptes que nous venons de décrire ne fait cependant pas obstacle à ce que la personne publique contrôlée invoque une inexécution contractuelle au titre de la faute pour demander le relèvement du commissaire au compte ou un intérêt général, qui peut constituer un « juste motif » de récusation au sens de l'article L. 823-6, bien que nous ayons quelques difficultés à imaginer quel intérêt général pourrait justifier de mettre fin à un contrôle qui se déroulerait régulièrement.

C'est la décision elle-même, qui est le cœur de la prérogative, et donc l'appréciation de l'inexécution contractuelle ou de l'intérêt général, qui lui échappe puisqu'elle ne peut être prise que par un juge, judiciaire qui plus est. Mais cette restriction de ses prérogatives générales est justifiée par la spécificité des prestations objet du marché qui doivent être exécutées dans des conditions d'indépendance qui impliquent que le commanditaire de la prestation n'ait aucun moyen d'influencer ou de faire pression sur le titulaire.

Quant au fait que ce soit le juge judiciaire qui sera compétent pour apprécier un intérêt général relatif à la conduite d'un contrat administratif, cela résulte du choix de l'établissement public de se soumettre aux règles applicables aux entreprises de commerce. Il avait toujours la possibilité de préférer la comptabilité publique. Et s'il est certain que la coloration administrative de ces marchés publics est très pâle, c'est encore la conséquence de ce choix et d'un critère législatif de qualification du contrat qui, en cette matière comme dans d'autres dont le rôle de cette audience fournit des exemples, a étendu le champ des contrats administratifs à ces contrats qui relevaient autrefois du droit privé.

La seconde conséquence du caractère d'ordre public de ces règles relatives au relèvement est qu'il ne saurait dépendre du choix de la personne morale contrôlée de s'y soumettre dès lors qu'elle a opté pour le régime de la comptabilité commerciale. Vous ne pourrez donc suivre l'établissement défendeur dans son interprétation du second alinéa de l'article L. 823-7 aux termes duquel « *Les dispositions de l'alinéa précédent sont applicables, en ce qui concerne les personnes autres que les sociétés commerciales, sur demande du cinquième des membres de l'assemblée générale ou de l'organe compétent.* » La demande évoquée par ces dispositions ne saurait avoir pour objet l'application de l'alinéa précédent mais celle que la personne morale adresse au juge afin d'obtenir le relèvement du commissaire aux comptes.

Nous vous proposons donc de juger que la cour a commis une erreur de droit en jugeant que l'office public de l'habitat de la Vendée avait pu décider seul de résilier le marché de service de commissaire aux comptes, sans saisir au préalable le tribunal de commerce dans les conditions fixées par l'article R 823-5 du code de commerce, au motif que cette résiliation était fondée sur une inexécution contractuelle et non sur l'un des cas prévus par le code de

commerce. Vous annulerez donc l'article 1^{er} de l'arrêt attaqué par lequel la cour a annulé le jugement avant dire droit du 23 octobre 2013 du tribunal administratif de Nantes déclarant l'office responsable des conséquences dommageables pour la société GPE de l'irrégularité de la décision de résiliation du 7 mars 2011 mais, réglant l'affaire au fond, vous constaterez qu'il n'y a plus lieu de statuer sur l'appel formé contre ce jugement avant dire droit dès lors que, rejetant le pourvoi formé contre l'arrêt de la cour en tant qu'elle a rejeté les conclusions indemnitaires de la société requérante, le jugement rendu au fond est devenu définitif.

Vous pourrez enfin mettre à la charge de la sté GPE audit et conseil le versement à l'OPH de la Vendée d'une somme de 3 000 euros au titre des frais exposés.