

**N° 420040 et 420092 – Communauté urbaine de Dunkerque**

**9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> chambres réunies**

**Séance du 30 septembre 2020**

**Lecture du 15 octobre 2020**

## **CONCLUSIONS**

**Mme Céline Guibé, rapporteur public**

Ces deux affaires vous amèneront à préciser les modalités de détermination du préjudice résultant, pour une collectivité territoriale, d'une faute commise par l'administration fiscale dans l'établissement des impôts dont elle est attributaire et, notamment, si les pertes de recettes fiscales qui en découlent peuvent être compensées par l'excès d'imposition résultant d'autres erreurs commises à son bénéfice.

Ayant constaté une chute brutale de ses ressources de taxe professionnelle à compter de 2006, la communauté urbaine de Dunkerque (CUD) a cherché à en identifier l'origine. Elle a constaté que les bases d'imposition des sociétés Olis, devenue Arcelormittal Atlantique Lorraine (AMAL), et Polimeri France SAS, devenue Polimeri Europa France SAS, n'avaient pas été correctement évaluées à la suite des restructurations de ces deux entreprises. La CUD a sollicité de l'administration fiscale l'indemnisation des préjudices qu'elle estimait avoir subi de ce fait, correspondant à des pertes de recettes de taxe professionnelle au titre des années 2006 à 2009, ainsi qu'à l'allocation d'une « compensation-relais » insuffisante au titre de l'année 2010, dans la mesure où le montant de cette dotation, mise en place dans le cadre de la suppression de la taxe professionnelle, avait été fixé par référence au produit de la taxe perçue en 2009.

L'administration n'ayant pas donné suite à ces demandes, la CUD s'est tournée vers le tribunal administratif de Lille. Dans le premier dossier, concernant la société AMAL, le tribunal a condamné l'Etat à lui verser une indemnité de 12 millions d'euros. Le ministre a fait appel de ce jugement devant la cour administrative d'appel de Douai qui, par un arrêt rendu le 22 février 2018, lui a partiellement donné satisfaction en ramenant le montant de l'indemnité à la somme de 1.675.748 euros. Dans le second dossier, concernant la société Polimeri, la CUD a obtenu du tribunal administratif de Lille la condamnation de l'Etat au paiement d'une somme de 2.790.575 euros. La cour administrative d'appel de Douai a, cette

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

fois, rejeté l'appel formé par le ministre, par un arrêt rendu le même jour que le précédent. Ces deux arrêts ayant laissé chacun des protagonistes insatisfaits, vous êtes saisis d'un pourvoi de la CUD contre le premier arrêt, en tant qu'il statue sur le montant de son préjudice indemnisable, et du ministre contre le second arrêt, dans sa totalité.

## **1. Commençons par l'examen du pourvoi de la CUD, enregistré sous le numéro 420040.**

### **1.1 Dans ce dossier, l'existence d'une faute commise par l'administration dans l'établissement de l'assiette de la taxe professionnelle de la société AMAL, confirmée par la cour d'appel, n'est plus contestée devant vous. Le litige porte uniquement sur la détermination du préjudice indemnisable de la CUD.**

La cour a d'abord rappelé le considérant de principe de votre décision *Commune de Cherbourg-Octeville* du 16 novembre 2011, dont il résulte que le préjudice subi par une collectivité à raison des fautes (simples) commises par l'Etat dans ses fonctions de « collecteur des impôts locaux » peut être constitué du fait de ne pas avoir perçu des impôts ou taxes qui auraient dû être mis en recouvrement (CE, 16 novembre 2011, n° 344621, RJF 2/12 n° 168 ; chron. p. 83, concl. F. Aladjidi BDCF 2/12 n° 26).

La cour a ensuite admis que le préjudice subi par une collectivité du fait de la sous-évaluation des bases d'imposition à la taxe professionnelle d'un établissement situé dans son ressort puisse être diminué du montant des sommes perçues à raison de la surévaluation des bases d'autres établissements, constatée à l'occasion de l'examen de ses réclamations, à la condition qu'un lien de causalité existe entre la surévaluation et la faute commise par l'administration fiscale. Puis elle a affirmé que lorsque la faute résulte de l'application erronée de la loi fiscale, les surévaluations ne peuvent être prises en compte que si elles sont le fait de l'application erronée d'une disposition législative ou réglementaire, quelle qu'elle soit, servant à la détermination des bases imposables à la taxe professionnelle.

Tirant les conséquences des principes qu'elle venait de dégager, la cour a retranché du préjudice indemnisable subi par la CUD six dégrèvements de taxe professionnelle prononcés par l'administration fiscale au cours des années 2006 à 2010 au profit d'autres sociétés exploitant des établissements sur le territoire de la collectivité, fondés sur une surévaluation de leurs bases imposables. En revanche, elle a estimé que deux autres dégrèvements, prononcés à raison d'erreurs déclaratives commises par les contribuables, étaient sans lien avec la faute commise et ne pouvaient par suite être pris en compte pour déterminer le montant de l'indemnité.

La CUD soutient que la cour a entaché son arrêt de contradiction de motifs et d'erreur de droit en admettant que des surévaluations puissent venir en diminution du préjudice subi quelle que soit la règle de droit méconnue dont elles procèdent, dans la mesure où elles ne présentent pas de lien de causalité avec la faute commise.

Nous pensons le moyen d'erreur de droit fondé.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

En droit commun de la responsabilité publique, le principe de réparation intégrale des préjudices impose, selon la formule consacrée, que la victime ne soit, à la suite du dommage qu'elle subit, ni appauvrie, ni enrichie<sup>1</sup>. Le montant de la réparation à laquelle elle a droit est donc déterminé, selon l'application d'une méthode « quasi-comptable »<sup>2</sup>, en prenant en compte l'ensemble des conséquences, positives comme négatives, qui ont résulté du dommage<sup>3</sup>. L'existence d'un lien de causalité avec la faute commise doit donc être établie pour que des effets bénéfiques puissent venir minorer le préjudice indemnisable de la victime. Alors que votre section du contentieux a, par la décision *Krupa* du 21 mars 2011, souhaité ramener l'administration fiscale dans le giron du droit commun de la responsabilité de la puissance publique (n° 306225 : RJF 6/11 n° 742, avec chronique p. 597, concl. C. Legras BDCF 6/11 n° 76), nous pensons qu'il ne peut être dérogé à ces principes généraux dans le contentieux de la responsabilité de l'administration fiscale à l'égard des collectivités territoriales.

Deux précédents topiques illustrent déjà leur mise en œuvre dans ce domaine.

Dans votre décision *Communauté d'agglomération du pays de l'Or* du 22 décembre 2017, vous avez jugé que le montant du préjudice indemnisable doit être calculé en prenant en compte, le cas échéant, les sommes perçues par la collectivité au titre d'un mécanisme de compensation par l'Etat des pertes de recettes de celle-ci mis en œuvre à tort dans cette hypothèse. Dans cette affaire, le lien de causalité entre la subvention perçue et la faute commise ne faisait aucun doute, le déclenchement erroné du dispositif de compensation des pertes de base de taxe professionnelle, prévu par l'article 53 de la loi de finances pour 2004, étant une conséquence directe de la réduction illégale des bases imposables de la communauté de communes (CE, n° 385864, RJF 3/18 n° 309, concl. Y. Bénard (C 309)).

Vous avez retenu un raisonnement similaire dans votre décision *Commune de Valdoie* du 24 avril 2012 (n° 337802, RJF 7/12 n° 749, concl. L. Olléon BDCF 7/12 n° 90). Dans cette affaire, la commune avait constaté que la valeur locative de nombreux locaux implantés sur son territoire avait été déterminée en retenant des termes de comparaison dont les caractéristiques étaient trop éloignées et demandé à l'administration fiscale de revoir sa copie pour l'établissement du rôle de l'année suivante. Après avoir qualifié de fautif le refus de l'administration de rechercher des termes de comparaison dans d'autres communes, vous avez jugé que les pertes de recettes devaient être calculées en prenant en compte non seulement les

---

<sup>1</sup> V. *La notion de réparation intégrale en droit administratif*. J-M. Pontier, AJDA 2019, p.848 ; R. Chapus T. 1, n° 1425.

<sup>2</sup> Selon l'expression des Pr. Lambert Faivre et Porchy-Simon citée par J.P. Thiellay dans ses conclusions sur l'affaire CE, 2 juillet 2010, Centre hospitalier territorial de Nouvelle-Calédonie, n° 309562, aux tables.

<sup>3</sup> V., par ex., en matière de fonction publique, pour évaluer le préjudice d'un agent public irrégulièrement évincé, les rémunérations perçues au cours de la période d'éviction devant être déduites de la perte du traitement (CE, Section, 6 décembre 2013, Commune d'Ajaccio, n° 365155, au rec.) ; en matière d'urbanisme, pour évaluer le préjudice subi par un promoteur auquel a été délivré un permis illégal, lequel doit être apprécié déduction faite des revenus procurés par la construction irrégulière (CE, 5 octobre 1988, SCI Les Trois Roses).

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

insuffisantes évaluations des immeubles mais aussi la surévaluation d'autres locaux constatée à l'occasion de l'examen des réclamations de la commune.

Contrairement à ce que soutient le ministre en défense, cette décision n'autorise nullement la compensation des sous-évaluations des bases d'imposition dénoncées par la collectivité par n'importe quelles surévaluations constatées pour d'autres locaux implantés dans son ressort, alors même qu'elles résulteraient d'erreurs distinctes. Dans cette affaire, les excès et les insuffisances d'imposition pris en compte pour déterminer le montant de l'indemnité procédaient tous de la même faute, correspondant au refus de l'administration, dénoncé par la commune dans sa réclamation, de rechercher des termes de comparaison dans d'autres communes pour l'évaluation de ses locaux commerciaux. Il est donc logique, dans une telle hypothèse, de s'intéresser à l'effet cumulé des conséquences de ce refus fautif et de raisonner en termes de pertes fiscales nettes pour la commune.

En l'espèce, l'erreur de la cour nous semble provenir de ce qu'elle a raisonné comme si constituait un même comportement fautif l'application erronée des règles fiscales, quelles qu'elles soient, pour la détermination des bases imposables à la taxe professionnelle de l'ensemble des contribuables implantés sur le territoire de la collectivité. Vous avez déjà implicitement écarté un tel mode de raisonnement. Dans l'affaire *Commune de Gouvieux*, vous avez estimé que des préjudices qui résultaient, pour une commune, du non-assujettissement à la taxe professionnelle de certains contribuables ne se rattachaient pas au même fait générateur que ceux qui résultaient de l'exonération erronée d'autres contribuables (CE, 7 juin 2017 n° 383048, aux tables et à la RJF 10/17 n° 987, concl. E. Bokdam Tognetti (C 987)). Vous avez donc exclu de regarder des erreurs distinctes de l'administration fiscale comme constitutives d'une faute unique, alors même que ces erreurs correspondaient toutes à des exonérations de taxe professionnelle pratiquées à tort. Cette solution, qui écarte implicitement tout raisonnement fondé, de manière générique, sur la nature des manquements en cause ou la règle de droit méconnue, nous semble parfaitement transposable s'agissant des erreurs commises dans l'évaluation des valeurs locatives. Et à l'exception du cas spécifique dans lequel la collectivité dénonce une erreur de méthode commise par l'administration ayant une incidence sur la valeur locative de plusieurs bâtiments, comme dans l'affaire *Commune de Valdoie*, il nous semble que la faute correspondra, dans la majorité des cas, à l'erreur commise dans l'établissement de l'imposition d'un ou des quelques contribuables précisément identifiés par la collectivité dans sa réclamation.

Votre jurisprudence témoigne, depuis votre décision *Commune de Cherbourg-Octeville* du 16 novembre 2011, de la préoccupation d'éviter une mise en cause excessive de la responsabilité de l'Etat à raison des erreurs commises dans l'établissement de l'assiette des impôts locaux, dont l'administration fiscale ne saurait garantir la perfection. Ceci se traduit, notamment, par un degré d'exigence élevé pour caractériser l'existence d'une faute, les collectivités locales étant tenues de démontrer qu'elles ont accompli les diligences nécessaires pour sécuriser leurs recettes<sup>4</sup>. Il ne nous semblerait pas logique, et, pour tout dire, déloyal, de desserrer ce degré d'exigence lorsqu'il joue à l'inverse en faveur de la collectivité.

---

<sup>4</sup> V., à ce sujet, les conclusions de C. Legras dans l'affaire CE, 16 juillet 2014, min. c/ Commune de Cherbourg-

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Ajoutons pour finir, même si le ministre ne l'invoque pas, qu'il n'est pas possible pour l'Etat d'échapper au paiement de l'indemnité calculée selon les principes que nous venons d'exposer en invoquant, en aval, la compensation de sa dette envers la collectivité avec des « créances » qui résulteraient de l'excès d'imposition d'autres contribuables. D'abord, parce qu'aucune créance ne résulte d'une telle erreur, les dispositions du 1 de l'article 1960 du CGI prévoyant que les cotisations de taxe professionnelle faisant l'objet d'un dégrèvement après leur mise en recouvrement sont à la charge de l'Etat, ce dernier bénéficiant, en contrepartie et à titre forfaitaire, du droit de prélever à son profit une fraction des sommes à recouvrer. Ensuite, et surtout, parce que le principe de non-compensation des créances publiques, corollaire du principe d'insaisissabilité des deniers publics, fait obstacle à ce que ce mode d'extinction des dettes puisse être invoqué à l'encontre d'une personne publique, sauf texte législatif contraire (v., notamment, CE, 29 mai 1983, Kolb, aux tables, et récemment, CE, 26 juillet 2011, Lévi n°322284, aux tables sur ce point et Société Spie SCGPM du 23 mai 2012, n°346352, aux tables)<sup>5</sup>. Et les dispositions de l'article L. 203 du LPF, uniquement applicables au cours de la procédure d'examen d'une réclamation du contribuable, ne sont dans cette hypothèse d'aucune utilité pour l'administration.

Vous pourrez donc compléter le considérant de principe de votre décision *Commune de Cherbourg-Octeville* en précisant que le montant du préjudice indemnisable de la collectivité doit être calculé en prenant en compte, le cas échéant, des impositions qui ont pu être perçues à tort par celle-ci, à condition que cette perception ait un lien direct avec la faute qui se trouve à l'origine du préjudice dont la réparation est demandée. Le préjudice résultant, au cas d'espèce, de l'inexacte imposition à la taxe professionnelle de la société AMAL, vous censurerez l'arrêt de la cour pour erreur de droit, en tant qu'il statue sur le montant du préjudice indemnisable, pour avoir tenu compte des surévaluations des bases locatives d'autres sociétés situées dans le ressort de la communauté urbaine de Dunkerque résultant de l'application erronée d'une règle fiscale quelle qu'elle soit, alors que ces surévaluations étaient sans lien direct avec la faute commise.

**1.2 Nous vous proposons, compte tenu de son ancienneté, de régler l'affaire au fond dans la mesure de la cassation prononcée.** Vous devez donc vous prononcer sur les moyens d'appel soulevés par le ministre contre le jugement du 28 décembre 2016 par lequel le tribunal administratif de Lille a statué sur le montant du préjudice.

1.2.1. Vous écarterez d'abord les moyens dirigés contre la régularité du jugement du tribunal administratif de Lille, qui a exactement qualifié les conclusions dont il était saisi, et dont l'erreur de plume, s'agissant de la nature de la restructuration de la société AMAL, qualifiée de fusion-absorption alors qu'il s'agissait d'un apport partiel d'actifs, est restée sans incidence sur son raisonnement.

---

Octeville, n° 361570, : RJF 11/14 n° 1044, BDCF 11/14 n° 112 ainsi que la chronique de N. Labrune.

<sup>5</sup> Sur l'invocation de la compensation en matière fiscale, v. les conclusions de Y. Bénard dans l'affaire M. et Mme Lambert, 16 mai 2018, n° 406984 : RJF 8-9/18 n° 884.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

1.2.2. Vous devrez ensuite déterminer le montant du préjudice subi par la CUD, qui découle de la sous-évaluation des bases imposables à la taxe professionnelle de la société AMAL après une restructuration intervenue en 2005. Ceci impose quelques explications préalables quant à l'articulation entre les deux dispositifs visant à éviter les pertes de bases de taxe professionnelle à l'occasion des restructurations d'entreprise respectivement prévus, à la date des faits en litige, au 3<sup>o</sup> quater de l'article 1469 du CGI et à son article 1518 B.

Relevons que si la taxe professionnelle a été supprimée, les développements qui vont suivre conservent leur intérêt aujourd'hui, ces dispositifs étant applicables pour l'établissement de la cotisation foncière des entreprises<sup>6</sup>.

En cas de cession, la valeur locative constituant l'assiette de la taxe professionnelle est, conformément à l'article 1469 du CGI, déterminée à partir du prix de revient des biens en cause pour l'acquéreur. En cas de cessions successives, cette valeur a vocation à décroître, dans la mesure où le prix tient compte, notamment, des amortissements pratiqués. Afin d'éviter les pratiques d'optimisation abusives consistant, pour des entreprises liées, à se céder entre elles certaines immobilisations à seule fin d'obtenir le « rajeunissement » de leurs bases de taxe professionnelle, le 3<sup>o</sup> quater de l'article 1469, issu de la loi de finances rectificative pour 2004, précise que le prix de revient des biens faisant l'objet d'une cession, après le 1<sup>er</sup> janvier 2004, entre deux entreprises liées, n'est pas modifié lorsque ce bien demeure rattaché au même établissement. Ce dispositif ciblé s'ajoute au mécanisme général déjà prévu par l'article 1518 B du CGI, qui concerne également la taxe foncière, et s'applique à l'ensemble des opérations d'apports, de scissions, de fusions ou de cession d'établissements sans condition de lien entre les sociétés concernées. Celui-ci prévoit que la valeur locative des biens acquis à la suite d'opérations réalisées après le 1<sup>er</sup> janvier 1992 ne peut être inférieure à une « valeur plancher » égale à 80% de la valeur locative retenue avant l'opération.

Vous avez précisé que, lorsqu'une opération entre dans les prévisions de l'un comme de l'autre de ces dispositifs, comme c'est le cas d'un apport partiel d'actifs entre sociétés liées, les dispositions du 3<sup>o</sup> quater de l'article 1469 du CGI, plus protectrices des ressources des collectivités territoriales, s'appliquent par priorité (CE, 7 novembre 2013, n°355630, min. c/ Sté Soleco: RJF 2014, n°151, concl. C. Legras). Lorsque la valeur locative retenue avant l'opération a été déterminée uniquement à partir du prix de revient du bien pour la société cédante, l'article 1518 B du CGI, qui admet une décote, perd alors toute utilité. C'est la configuration de l'affaire *Société Soleco*. En revanche, lorsque l'ancienne valeur locative a elle-même été déterminée par application du mécanisme du plancher lors d'une précédente restructuration, l'article 1518 B reste utile : la nouvelle valeur locative sera alors fixée à partir du montant le plus élevé entre la valeur d'origine du bien dans les écritures de la cédante et le

---

<sup>6</sup> La règle du prix de maintien prévue par le 3<sup>o</sup> quater de l'article 1469 du CGI, abrogée par la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009, a été rétablie, au sein de l'article 1518 B, par la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 pour les immobilisations cédées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010. Pour l'application dans le temps de ces dispositions, voir CE, 4 décembre 2017, Société Timac Agro, n° 402440 : RJF 3/18 n° 272, concl. E Crepey (C 272).

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

seuil plancher de 80% de la valeur locative retenue avant le dernier changement de propriétaire.

Le cas d'espèce correspond à la seconde configuration, plus complexe. En effet, certaines des immobilisations apportées par la société Sollac à la société Olis, devenue AMAL, en vertu du traité d'apport du 18 mars 2005 provenaient d'un précédent apport d'actifs, réalisé en 2001. Pour établir les déclarations de ses bases d'imposition à la taxe professionnelle après la restructuration de 2005, la société AMAL a appliqué, pour l'ensemble des actifs apportés, l'abattement de 20% prévu par l'article 1518 B du CGI, méthode qui n'est pas conforme aux principes que nous venons d'exposer. A l'issue d'une vérification de la comptabilité de la société, l'administration fiscale a quant à elle procédé à un rehaussement des bases imposables des années 2008 et 2009 à hauteur de l'abattement de 20% pratiqué par l'entreprise, sans distinction entre les actifs concernés.

En première instance, le ministre soutenait que la perte de recettes fiscales de la CUD résultant de la sous-évaluation des bases imposables de la société AMAL en 2006 et 2007 et de l'insuffisance de la compensation-relais allouée en 2010<sup>7</sup> devait, de la même manière, être estimée en remettant en cause l'application de l'abattement de 20% sur la valeur locative avant l'apport, ce qui aboutissait à un préjudice total de 7 722 903 euros<sup>8</sup>. La CUD critiquait cette méthode dès lors, d'une part, que l'administration ne justifiait pas la valeur d'origine des biens en cause dans les écritures de la société Sollac et, d'autre part, qu'elle ne tenait pas compte des valeurs plancher utilisées pour asseoir la taxe avant l'apport de 2005.

Le tribunal administratif de Lille a jugé que s'il convenait, en principe, de distinguer selon la date d'entrée des biens dans le patrimoine de la société Sollac pour déterminer les bases imposables à la taxe professionnelle de la société AMAL, les éléments du dossier ne permettaient pas, malgré un supplément d'instruction ordonné avant dire-droit, d'y procéder. Il a effectué une juste appréciation du préjudice subi par la CUD en fixant le montant de l'indemnité à la somme de 12 millions d'euros.

En appel, le ministre conteste cette évaluation. Invoquant votre jurisprudence *Mergui*<sup>9</sup>, faisant obstacle à ce que l'Etat soit condamné à payer une somme excédant le préjudice de la CUD, le ministre soutient que ce préjudice est entièrement réparé par la remise en cause de l'abattement de 20%. Nous pensons que vous pourrez lui donner raison.

D'abord, il est constant que les biens acquis par la société Sollac entre 2001 et 2005 l'ont été à l'occasion d'opérations n'entrant pas dans le champ des dispositifs de sauvegarde. Leur valeur locative avant l'apport à la société AMAL correspond, par construction, au prix de revient pour la société Sollac. Elle aurait donc dû être figée en 2006 en application du 3<sup>o</sup> quater de

---

<sup>7</sup> Le montant de la « compensation-relais » perçu par la CUD en 2010 avait été fixé par référence au produit des cotisations primitives de taxe professionnelle de l'année 2009 mises à la charge de la société AMAL et ne tient donc pas compte des rehaussements prononcés postérieurement.

<sup>8</sup> En tenant également compte d'une erreur matérielle s'agissant des cotisations relatives aux années 2008 et 2009, le montant du rehaussement mis en recouvrement étant inférieur au montant notifié à la société AMAL.

<sup>9</sup> CE Section, 19 mars 1971, p. 235

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

l'article 1469 et le préjudice qui résulte de l'application erronée de l'abattement de l'article 1518 B est exactement réparé par la remise en cause de ce dernier.

Les pièces du dossier ne permettent en revanche pas de savoir si la valeur locative des biens apportés à la société Sollac lors du précédent apport de 2001 a été fixée en 2002 par référence au prix d'apport ou par application du plancher. Il n'est par suite pas possible de déterminer avec une absolue certitude si la valeur locative d'une partie des biens concernés devait être calculée par application du seuil plancher à compter de 2006. Nous observons toutefois que la société AMAL n'a pas contesté la remise en cause globale par l'administration fiscale de l'application de ce seuil pour les années ayant fait l'objet de la procédure de contrôle, indice de ce que le plancher n'était, effectivement, pas applicable. Il nous paraît ainsi justifié d'évaluer le préjudice résultant de l'erreur d'évaluation de ces immobilisations de la même manière que pour les autres.

Nous relevons, enfin, que la CUD n'avance aucun élément précis pour contester l'exactitude de cette évaluation, qui, à supposer que certains des biens aient été évalués en 2002 par application du plancher, lui est favorable.

1.2.3. Pour finir, il vous faudra écarter la demande du ministre tendant à ce que soient déduites du préjudice indemnisable les sommes indûment perçues par la CUD au titre de la taxe professionnelle d'autres établissements. Comme nous l'avons exposé un peu plus tôt, les huit dégrèvements en cause, à les supposer fondés, sont dépourvus de lien direct avec la faute invoquée par la communauté urbaine de Dunkerque dans sa demande indemnitaire, tirée uniquement de la sous-estimation du calcul de la taxe professionnelle des établissements de la société AMAL qu'elle avait identifiés.

Cette première solution, fondée sur la seule application des principes de droit commun de la responsabilité administrative, a notre préférence. Mais vous pourriez aussi choisir d'écarter cette demande en vous fondant sur les dispositions combinées du 1 de l'article 1960 et 1 du I de l'article 1641 du CGI, dont il résulte que les dégrèvements prononcés par l'administration fiscale en matière de taxe professionnelle sont supportés par l'Etat, ce qui fait obstacle à ce qu'ils puissent venir minorer l'indemnité revenant à la collectivité.

Si vous nous avez suivie, vous condamnerez donc l'Etat à verser à la CUD une indemnité de 7 722 903 euros, assortie des intérêts au taux légal et vous reformerez le jugement du tribunal administratif dans cette mesure.

**2. A la lumière des principes dégagés à l'occasion de l'examen de cette première affaire, le pourvoi du ministre, enregistré sous le numéro 420092, pourra être traité plus rapidement.**

Dans cette seconde affaire, nous retrouvons la CUD aux prises avec l'Etat. Est en cause l'établissement des cotisations de taxe professionnelle de la société Polimeri Europa Distribution France SAS, devenue Polimeri Europa France SAS, et qui a absorbé la société

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

Polimeri Europa France SNC dans le cadre d'une transmission universelle de patrimoine par un traité de fusion du 28 février 2005.

La cour a retenu l'existence d'une faute de l'administration fiscale, le 3° quater de l'article 1469 du CGI n'ayant pas été appliqué pour déterminer la valeur locative des actifs transmis. La cour a toutefois considéré que la présentation tardive de la réclamation de la CUD, le 23 décembre 2010, était de nature à exonérer l'Etat de sa responsabilité s'agissant de l'établissement de la taxe au titre des années 2006 et 2007, dont le délai de reprise était expiré. En revanche, elle a estimé que sa responsabilité était engagée s'agissant de l'établissement des taxes des années 2008 et 2009 ainsi que du calcul de la compensation-relais allouée au titre de l'année 2010.

Pour évaluer le préjudice subi, la cour a reproduit la solution adoptée dans son arrêt du même jour relatif à la société AMAL, mais a refusé de déduire les sommes dont elle avait déjà tenu compte dans cet autre arrêt, afin d'éviter une double indemnisation de la communauté.

**2.1. A titre préalable**, relevons que, contrairement à ce que soutient la CUD devant vous, les moyens dirigés contre les motifs de l'arrêt reconnaissant l'existence d'une faute, qui avaient été invoqués par le ministre en appel, ne sont pas inopérants en cassation.

**2.2 Selon le ministre, la cour ne pouvait retenir l'existence d'une faute**, le 3° quater de l'article 1469 du code général des impôts n'étant, dans l'état du droit en vigueur à l'époque des faits, pas applicable aux opérations de fusion.

Ce moyen ne vous retiendra pas : la cour s'est bornée à tirer les conséquences logiques de votre décision *SA Actia Sodielec* (7 novembre 2013 n° 360973 : RJF 2/14 n° 151, concl. C. Legras BDCF 2/14 n° 21), par laquelle vous avez jugé qu'une opération de fusion entrait dans le champ des dispositions du 3° quater de l'article 1469 du code général des impôts. Contrairement à ce que soutient le ministre, cette décision ne constitue pas un revirement de jurisprudence par rapport à la ligne antérieure fixée par vos décisions *SNC Rocamat Pierre Naturelle*<sup>10</sup> et *SAS Fjord Seafood Marine*<sup>11</sup>, lesquelles concernaient non pas des opérations de fusion mais des dissolutions sans liquidation entraînant une transmission universelle de patrimoine. Et, compte tenu de l'effet rétroactif qui s'attache à votre jurisprudence, votre décision du 7 novembre 2013 doit être regardée comme révélant la portée des dispositions du 3° quater de l'article 1469 du CGI depuis l'origine, quand bien même plusieurs cour administrative d'appel avaient auparavant statué en sens contraire. L'argument est d'ailleurs d'autant moins convaincant que le ministre est à l'origine du pourvoi dans l'affaire *SA Actia Sodielec*, qui a retenu l'interprétation de la loi sur laquelle il avait fondé les rehaussements des bases de nombreux contribuables.

---

<sup>10</sup> CE 13 décembre 2006 n° 283914, 283915, 289569, 289806, 289894 et 275239, SNC Rocamat Pierre Naturelle : RJF 3/07 n° 288, concl. S. Verclytte BDCF 3/07 n° 29.

<sup>11</sup> CE 28 juillet 2011 n° 318285 min c/ SAS Fjord Seafood Appeti Marine : RJF 11/11 n° 1161, concl. P. Collin BDCF 11/11 n° 127.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

### **2.3. Le ministre soutient ensuite que la cour a inexactement qualifié les faits en retenant l'existence d'une faute dans la détermination de la compensation-relais allouée en 2010, en dépit la brièveté du délai dont il disposait pour agir.**

L'erreur d'imposition et l'absence de contrôle ne suffisent pas à caractériser une faute. Vous exigez en effet que la collectivité ait attiré l'attention de l'administration sur une possible insuffisance dans un délai lui permettant d'engager un contrôle et de notifier un rehaussement avant l'expiration du délai de reprise, sauf en présence de circonstances particulières, qui, alors même que la taxe professionnelle est un impôt déclaratif, auraient dû conduire l'administration à engager spontanément une procédure de rectification (CE, 16 juillet 2014, min. c/ Commune de Cherbourg-Octeville, n° 361570, : RJF 11/14 n° 1044 , concl. C. Legras BDCF 11/14 n° 112).

Dans votre décision *Commune de Cherbourg-Octeville* du 16 juillet 2014, vous avez jugé fautive l'inaction de l'administration saisie par une commune d'une demande concernant les bases d'imposition à la taxe professionnelle six mois avant l'expiration du délai de reprise. Dans une décision du même jour, *Commune de Choisy-le-Roi*, vous avez au contraire conclu à l'absence de faute dans le cas d'une commune ayant alerté l'administration huit jours seulement avant l'expiration du délai de reprise, de surcroît au cours de la période de la « trêve hivernale » (CE 16 juillet 2014 n° 356587, Commune de Choisy-Le-Roi : RJF 11/14 n° 1045, concl. C. Legras BDCF 11/14 n° 113).

En l'espèce, les juges d'appel ont estimé que si l'article 78 de la loi de finances du 30 décembre 2009 pour 2010 fixait au 30 juin 2011 la date limite de prise en compte des rôles supplémentaires servant de base à la compensation-relais, l'administration fiscale avait disposé d'un délai suffisant, à compter de la date à laquelle elle avait été saisie par la CUD par le courrier du 23 décembre 2010, pour lui permettre de recueillir, dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou dans le cadre d'une demande de renseignements fondée sur l'article L. 10 du LPF, les éléments nécessaires pour y procéder.

Les circonstances de l'affaire sont proches de celles du précédent *Commune de Cherbourg-Octeville*, un délai de six mois séparant la réclamation de la CUD de la date limite dont l'administration disposait pour agir. Elles en diffèrent cependant en ce que l'administration n'était pas seulement tenue d'accomplir un acte interruptif de la prescription, la loi de finances pour 2009 imposant l'émission d'un rôle supplémentaire avant le 30 juin 2011. Or l'émission d'un tel rôle ne peut intervenir sans que le contribuable n'ait été mis à même de présenter ses observations après l'envoi d'une proposition de rectification, conformément au principe général des droits de la défense. La procédure de rectification contradictoire prévue par l'article L. 57 du LPF ne s'appliquant pas en matière de taxe professionnelle, l'administration n'était pas tenue par le délai de réponse de 30 jours prévu par l'article L. 11 auquel il renvoie. Un délai de décence doit toutefois être respecté entre l'envoi de la proposition de rectification et la mise en recouvrement et vous avez jugé qu'un délai de 30 jours était suffisant pour permettre au contribuable faisant l'objet d'un redressement de taxe professionnelle de présenter ses observations (CE, 1<sup>er</sup> juillet 2010, n° 313849, Sté Sogetud : RJF 11/10 n° 1031). Nous pensons que, même en mettant bout à bout l'ensemble de ces

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

délais, une durée de six mois était suffisante pour établir un rôle supplémentaire de taxe professionnelle et nous vous proposons donc d'écarter le moyen du ministre.

**2.4. Le dernier moyen du pourvoi porte sur les motifs de l'arrêt relatifs à l'évaluation du préjudice.** Ces motifs, qui reproduisent ceux qui ont été retenus dans l'arrêt rendu dans le cadre de la précédente affaire sont, comme on l'a vu, entachés d'erreur de droit en ce qu'ils admettent de prendre en compte les surévaluations de bases imposables sans lien direct avec la faute commise. Mais le ministre ne critique pas cette erreur, qui lui est favorable. Il fait uniquement valoir que la cour ne pouvait subordonner la minoration du préjudice indemnisable de la collectivité du montant d'impositions perçues à tort à l'existence d'un lien de causalité entre cette perception et la faute commise, et que la cour ne pouvait en conséquence pas exclure la prise en compte de dégrèvements accordés à d'autres contribuables en raison d'erreurs commises par ceux-ci lors de la souscription de leurs déclarations. Or, pour les raisons que nous vous avons exposées, cette partie de l'arrêt n'est pas critiquable.

Nous vous invitons donc à rejeter le pourvoi du ministre.

PCMNC :

Dans le dossier enregistré sous le n° 420040 :

- à l'annulation de l'arrêt n° 17DA00495 du 28 février 2018 de la cour administrative d'appel de Douai en tant qu'il statue sur le montant du préjudice indemnisable de la communauté urbaine de Dunkerque ;
- à la condamnation de l'Etat à verser à la communauté urbaine de Dunkerque une somme de 7.722.903 euros, portant intérêt au taux légal à compter du 22 décembre 2010 ;
- à la réformation du jugement du 28 décembre 2016 du tribunal administratif de Lille en ce qu'il a de contraire ;
- au rejet du surplus des conclusions de la requête du ministre de l'action et des comptes publics devant la cour administrative d'appel de Douai ;
- au versement d'une somme de 3000 euros par l'Etat à la communauté urbaine de Dunkerque au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Dans le dossier enregistré sous le n° 420092 :

- au rejet du pourvoi du ministre de l'action et des comptes publics ;
- à ce qu'une somme de 3000 euros soit versée par l'Etat à la communauté urbaine de Dunkerque au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*