N° 470075 – Ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique. c/ Communauté d'agglomération Grand Calais Terres et Mers
N° 470494 - Communauté d'agglomération Grand Calais Terres et Mers

9ème et 10ème chambres réunies

Séance du 24 janvier 2024
Lecture du 5 février 2024

CONCLUSIONS

Mme Emilie BOKDAM-TOGNETTI, Rapporteure publique

Estimant que c'est à tort que l'administration fiscale n'avait pas assujetti aux impôts locaux une usine construite pour la réalisation de travaux d'extension du port de Calais et diverses infrastructures situées sur l'emprise foncière de ce port, la Communauté d'agglomération Grand Calais Terres et Mers a, d'une part, demandé à cette administration cet assujettissement, et d'autre part, adressé au ministre une demande indemnitaire tendant à la réparation des préjudices, consistant en des pertes de recettes fiscales, qu'elle estime avoir subis du fait de l'illégalité fautive de ce défaut d'assujettissement. Puis elle a saisi la juridiction administrative de conclusions tendant à l'annulation pour excès de pouvoir des décisions implicites de rejet de ses demandes d'assujettissement de ces infrastructures et à la condamnation de l'Etat à lui verser près de 4,5 millions d'euros.

Rappelons en effet qu'une faute commise par l'administration lors de l'exécution d'opérations se rattachant aux procédures d'établissement ou de recouvrement de l'impôt est de nature à engager la responsabilité de l'Etat à l'égard d'une collectivité territoriale ou de toute autre personne publique si elle lui a directement causé un préjudice, lequel peut être constitué des conséquences matérielles des décisions prises par l'administration et notamment du fait de ne pas avoir perçu des impôts ou taxes qui auraient dû être mis en recouvrement (cf. CE, 16 juillet 2014, *Min. c/ Commune de Cherbourg-Octeville*, n° 361570, p. 220, RJF 11/14 n° 1044, concl. C. Legras BDCF 11/14 n° 112).

En l'espèce, la cour administrative d'appel de Douai a annulé les décisions attaquées en tant qu'elles refusaient d'assujettir, au titre des années 2016 à 2018, la société d'exploitation des ports du Détroit à la CFE et à la CVAE et réformé dans cette mesure le jugement du TA de Lille, mais a rejeté le surplus des conclusions de la communauté d'agglomération – y compris ses conclusions indemnitaires invoquant l'illégalité fautive de ce défaut d'assujettissement. Le ministre se pourvoit en cassation, sous le n° 470075, contre les articles 1er à 3 de cet arrêt,

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.

tandis que la communauté d'agglomération, sous le n° 470494, vous demande l'annulation de son article 4.

Nous commencerons par l'examen de l'unique moyen du ministre, soulevant la question de la portée de l'exonération prévue par l'article 1449 du CGI ainsi que des conséquences à tirer de l'interprétation donnée de ces dispositions par le Conseil constitutionnel dans une décision n° 2018-733 QPC du 21 septembre 2018, *Société d'exploitation de moyens de carénage* (RJF 12/18 n° 1263).

Dans sa rédaction applicable aux années en litige, l'article 1449 disposait que « *sont exonérés de la cotisation foncière des entreprises : (...) 2° Les grands ports maritimes, les ports autonomes, ainsi que les ports gérés par des collectivités territoriales, des établissements publics ou des sociétés d'économie mixte, à l'exception des ports de plaisance.* » Ces dispositions sont la reprise d'un dispositif d'exonération plus ancien en matière de taxe professionnelle, issu d'une loi du 29 juillet 1975 dont les travaux préparatoires mettent notamment en avant la volonté de ne pas pénaliser la compétitivité des ports français soumis à la concurrence internationale par une hausse de leurs coûts qui serait répercutée dans leurs prix.

A première vue, ces dispositions sont claires : elles exonèrent de CFE tous les ports – autres que de plaisance - gérés par des sociétés d'économie mixte (SEM), c'est-à-dire par des sociétés anonymes de droit commercial à capitaux mixtes, à la fois publics et privés, sans condition tenant à la présence de telle ou telle collectivité publique particulière au capital.

A cet égard, relevons qu'à côté des SEM locales régies conjointement par le code de commerce et par le code général des collectivités territoriales (articles L. 1521-1 à L. 1525-3), il peut exister des SEM ne comportant aucune collectivité territoriale ou groupement de collectivités territoriales à son capital et ne faisant pas l'objet du même encadrement, à l'instar de la SNCF avant 1983, de la Française des jeux, de certaines sociétés d'économie mixte concessionnaires d'autoroutes, ou encore de la société d'exploitation des ports du Détroit en cause dans la présente affaire et dont les actionnaires publics sont des CCI.

La difficulté naît de l'analyse faite par le Conseil constitutionnel de la portée de cette exonération, dans sa décision n° 2018-733 QPC du 21 septembre 2018. Dans cette décision, le Conseil constitutionnel, après avoir estimé qu' « *il résulte des travaux préparatoires de la loi du 29 juillet 1975 que, en instituant cette exonération, le législateur a notamment entendu favoriser l'investissement public dans les infrastructures portuaires. Il a ainsi poursuivi un objectif d'intérêt général* », a en effet énoncé que : « *À cette fin, il a réservé le bénéfice de l'exonération aux personnes publiques assurant elles-mêmes la gestion d'un port ainsi qu'aux sociétés à qui elles ont confié cette gestion et dont elles détiennent une part significative du capital*. »

Adoptant la même lecture du texte, après avoir néanmoins relevé que cette mention n'était pas revêtue de l'autorité de chose jugée faute d'avoir constitué le support nécessaire du dispositif

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.

de la décision, la cour administrative d'appel a jugé que les SEM mentionnées au 2° de l'article 1449 du CGI doivent être regardées comme étant celles dont une partie du capital est détenu par une collectivité territoriale assumant la compétence de la gestion des ports. Ayant constaté que le port de Calais est la propriété de la région Hauts-de-France et que cette dernière n'est pas au capital de la société d'exploitation des ports du Détroit, la cour en a déduit l'inapplicabilité du 2° de l'article 1449 du code au titre des années 2016 à 2018.

Le ministre soutient que la cour a commis une erreur de droit en jugeant ainsi que l'exonération visait les seules SEM dont une partie du capital est détenue par une collectivité territoriale assumant la compétence de la gestion des ports, alors que ces dispositions visent clairement toutes les SEM, quel que soit l'organisme public participant à leur capital. Son pourvoi vous invite à clarifier la portée de ces dispositions.

En premier lieu, il nous semble, comme à la cour administrative d'appel, que les énonciations précitées de la décision du 21 septembre 2018 du Conseil constitutionnel ne sont pas revêtues de l'autorité de la chose jugée, faute de constituer le support nécessaire de cette décision.

En effet, le Conseil constitutionnel a d'abord jugé qu'en excluant du bénéfice de l'exonération les sociétés, autres que les SEM, dont le capital est privé, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objet de la loi, visant à favoriser l'investissement public dans les ports. Puis il a constaté que les dispositions contestées excluaient également de leur champ d'application « *d'autres sociétés susceptibles de gérer un port, n'ayant pas le statut de sociétés d'économie mixte, mais dont le capital peut être significativement, voire totalement, détenu par des personnes publiques* », en particulier les sociétés publiques locales, et a estimé qu' « *en excluant de telles sociétés du bénéfice de l'exonération, le législateur a, compte tenu de l'objectif qu'il s'est assigné, méconnu les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques* ». Il en a déduit la contrariété à la Constitution des mots « *ou des sociétés d'économie mixte* » figurant au 2° de l'article 1449 du code et, eu égard aux effets d'une abrogation immédiate de ces termes, en a reporté la date au 1er janvier 2019. Dans l'intervalle, le législateur a étendu le bénéfice de l'exonération à l'ensemble des ports, quelle que soit la personne qui les gère, à l'exception des ports de plaisance.

Dans ces conditions, l'énonciation « *A cette fin, (le législateur) a réservé le bénéfice de l'exonération aux personnes publiques assurant elles-mêmes la gestion d'un port ainsi qu'aux sociétés à qui elles ont confié cette gestion et dont elles détiennent une part significative du capital* » ne nous semble constituer le support nécessaire ni du constat de la conformité à la Constitution des dispositions de l'article 1449 en tant qu'elles excluaient les sociétés à capitaux 100% privés, ni celui du constat de non-conformité de ces mêmes dispositions du fait de l'exclusion d'autres formes de sociétés comportant un actionnariat public, notamment les SPL, ces deux appréciations reposant uniquement sur la cohérence de ces différences de traitement avec l'objectif de favoriser l'investissement public dans les infrastructures portuaires. Seuls les motifs dégageant et affirmant cet objectif constituent donc, au point 7, le support nécessaire de l'analyse de constitutionnalité subséquemment développée. En revanche, le Conseil constitutionnel ne tire aucune conséquence des énonciations figurant à la

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.

fin de ce même point 7. Au contraire, au point 9, c'est de manière générale « *l'exclusion d'autres formes de sociétés susceptibles de gérer un port, n'ayant pas le statut de sociétés d'économie mixte, mais dont le capital peut être significativement, voire totalement, détenu par des personnes publiques* » que le Conseil constitutionnel censure, sans viser le seul cas des sociétés dont le capital serait détenu par les personnes publiques gestionnaires des ports.

L'énonciation précitée constate simplement une intention du législateur quant au périmètre qu'il souhaitait plus particulièrement viser, mais n'implique pas une interprétation de la disposition réduite à ce champ et la circonstance que les dispositions sur les SEM aient été temporairement maintenues en vigueur jusqu'à la prise d'effet de leur abrogation au 1er janvier 2019 ne transforme pas davantage cette énonciation, contrairement à ce qu'allègue la communauté d'agglomération en défense, en une « réserve d'interprétation », même transitoire, dont le Conseil constitutionnel aurait assorti une déclaration de conformité à la Constitution.

Par suite, la mention précitée ne relève pas de votre jurisprudence sur l'autorité absolue de chose jugée des réserves d'interprétation émises par le Conseil constitutionnel (v. par ex. CE, 26 mars 2012, *Mme D...*, n° 340466, p. 128 ; CE, 15 mai 2013, *Commune de Gourmençon*, n° 340554, T. pp. 741-782-794 ; CE, 5 juillet 2018, *M. L...*, n° 401157, T. p. 655, RJF 11/18 n° 1100, concl. V. Daumas).

En deuxième lieu, les dispositions de la loi nous semblent claires dans la généralité de leurs termes : elles visent toutes les sociétés d'économie mixte, et ne nous paraissent pas autoriser l'ajout d'une condition supplémentaire telle celle posée par la cour administrative d'appel de Douai.

En dernier lieu et en tout état de cause, à supposer que vous estimiez possible et nécessaire une interprétation de la notion de SEM au sens de l'article 1449 sur la CFE à la lumière des travaux préparatoires et de l'objectif d'intérêt général d'encouragement de l'investissement public poursuivi par le législateur lors de l'adoption des dispositions de la loi de 1975 sur la taxe professionnelle dont elles sont le successeur, tel que cet objectif a été analysé par le Conseil constitutionnel dans sa décision du 21 septembre 2018 (dont le motif nous semble, sur ce point, effectivement revêtu de l'autorité de chose jugée), il n'en découlerait pas la limitation retenue par la cour.

En effet, si l'objectif de favoriser l'investissement public dans les infrastructures portuaires pourrait éventuellement justifier de limiter les SEM visées à celles dans lesquelles des personnes publiques ont une participation significative, il n'implique en revanche pas nécessairement de réserver l'exonération aux seules SEM au capital desquels figure la collectivité territoriale concédante du port.

Par suite, en jugeant qu'une société d'économie mixte ne pouvait pas bénéficier de l'exonération prévue par l'article 1449 dès lors que la personne publique propriétaire d'un

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.

port maritime de commerce et qui lui en a concédé la gestion, l'exploitation et le développement, ne détient aucune part de son capital, la cour a commis une erreur de droit.

Le ministre est donc fondé à vous demander l'annulation des articles 1er à 3 de son arrêt.

Vous ne réglerez toutefois pas dans cette mesure l'affaire au fond, le constat du champ large de l'exonération du 2° de l'article 1449 en droit interne ne réglant pas la question de droit de l'Union européenne en matière d'aides d'Etat soulevée par ailleurs par la communauté d'agglomération.

Dans ces conditions, l'annulation des articles 1er à 3 nous paraît devoir emporter, par voie de conséquence, l'annulation de l'arrêt en tant qu'il s'est prononcé à l'article 4 sur les conséquences de l'illégalité fautive qu'invoquait sur ce point la communauté d'agglomération, sans qu'il soit besoin de répondre au moyen du pourvoi de cette dernière tiré de ce que la cour aurait commis une erreur de droit en ne retenant pas l'existence d'un lien direct entre l'illégalité alléguée et le préjudice dont elle demandait réparation. Au demeurant, l'arrêt attaqué encourrait également l'annulation au vu de ce moyen : en effet, dès lors que l'administration ne soutenait pas que la société d'exploitation des ports du Détroit aurait dû être exonérée d'impôt sur un autre fondement que l'article 1449, l'affirmation de la cour selon laquelle l'illégalité qu'elle venait de reconnaître n'impliquait pas par elle-même que cette société soit assujettie à la CFE et la CVAE et en déduisant qu'elle était sans lien aucun avec le préjudice de perte de recettes fiscales invoqué, était entaché d'erreur de droit.

Le second volet du pourvoi de la communauté d'agglomération, qui a trait à un défaut de perception de la CVAE qui serait due par la société en participation Génie civil Calais Bouygues TP au titre de l'année 2017, ne pourra en revanche prospérer.

La cour avait en effet relevé que si la communauté d'agglomération demandait une indemnité de 608 275 euros correspondant au montant non-perçu de la CVAE due, selon elle, par la SEP Génie Civil Calais Bouygues TP pour l'année 2017, et correspondant au préjudice que lui aurait causé le refus de l'administration d'assujettir cette société à cet impôt, il résultait toutefois de l'instruction que la société Bouygues Travaux Publics avait procédé aux déclarations de CVAE de la SEP au titre de cette année, faisant apparaître une cotisation de 98 638 euros, que la communauté d'agglomération ne contestait pas sérieusement que cette cotisation avait été acquittée et qu'elle n'apportait aucun élément permettant d'expliquer l'importante différence entre son évaluation et le montant six fois inférieur de l'imposition résultant de la déclaration souscrite au nom de la SEP. Les juges d'appel en ont déduit que « *la réalité du préjudice dont il est demandé réparation n'étant pas démontrée, les conclusions indemnitaires de la communauté d'agglomération (...) doivent être rejetées sur ce point*. »

La communauté d'agglomération soutient que la cour, qui aurait selon elle implicitement admis l'existence d'une faute en ne se prononçant que sur la réalité du préjudice, a commis une erreur de droit en faisant peser sur elle la charge de la preuve du montant de CVAE

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.

auquel la SEP devait être assujettie, alors qu'elle ne pouvait détenir les éléments de preuve sur ce point et qu'il appartenait au juge, le cas échéant, de faire usage de ses pouvoirs d'instruction.

Mais d'une part, la cour n'a pas reconnu l'existence d'une illégalité fautive sur ce point. Bien que la cour n'ait en conclusion de son raisonnement évoqué que le défaut de réalité du préjudice, c'est en réalité tout à la fois la réalité de ce préjudice et l'existence même d'une faute liée à une insuffisance d'imposition que la cour a écartées en relevant que la SEP avait bien été soumise à l'impôt dans les conditions qu'on a dites.

D'autre part, si le juge ne saurait demander à la victime des éléments de preuve qu'elle ne peut apporter, tempérant ainsi la règle selon laquelle il revient à la victime d'établir la réalité du préjudice qu'elle invoque, ce tempérament n'exonère pas la victime de l'obligation d'étayer autant que possible sa contestation (v. par exemple, pour un même type de contentieux « fiscalo-indemnitaire », CE, 7 juin 2017, *min. c/ Cne de Gouvieux*, n° 383048, aux Tables, RJF 10/17 n° 987 à nos concl.).

Dans ces conditions, la cour n'a commis aucune erreur de droit en statuant comme elle l'a fait.

Par ces motifs, nous concluons :

- A l'annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Douai du 10 novembre 2022 en tant qu'il s'est prononcé sur les conclusions à fin d'annulation des décisions implicites de refus d'assujettissement de la société d'exploitation des ports du Détroit à la CFE et la CVAE et sur les conclusions indemnitaires correspondantes ;
- Au renvoi, dans cette mesure, de l'affaire devant cette cour ;
- Au rejet du surplus des conclusions du pourvoi n° 470494 de la communauté d'agglomération Grand Calais Terres et Mers et de ses conclusions présentées sous le n° 470075 au titre de l'article L. 761-1 du CJA.

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.