



RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE

Liberté
Égalité
Fraternité



FINANCES PUBLIQUES

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
SERVICE DE LA SÉCURITÉ JURIDIQUE ET DU CONTRÔLE FISCAL
Sous-direction de la sécurité juridique des particuliers
Bureau SJCF-2A
86-92 allée de Bercy - Télédocus 913
75574 PARIS cedex 12

bureau.sjcf2a@dgfip.finances.gouv.fr

☎ 01 57 13 16 87

Référence : n° 2020/16385

Paris, le 27 janvier 2021

**Le Ministre de l'Économie, des Finances et de la
Relance**

à Monsieur le Président
de la Cour administrative d'appel de Nancy

Objet : Recours du Ministre contre un jugement rendu le 23 décembre 2020 par le tribunal administratif de Nancy (n° 2001015) en faveur de l'ASSOCIATION UNION FEDERALE DES CONSOMMATEURS QUE CHOISIR NANCY ET SA REGION dans le cadre d'une action en reconnaissance de droits, en matière de taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) au titre de l'année 2018.

Par une délibération du 23 février 2018, la Métropole du Grand Nancy a fixé le taux de la TEOM 2018 à 7,85 %.

Le 11 décembre 2019, l'association Union Fédérale des Consommateurs Que Choisir Nancy et sa Région (ci-après, l'association UFC « Que-Choisir »), a saisi la Métropole du Grand Nancy d'une demande tendant à la reconnaissance du droit des contribuables de la Métropole du Grand Nancy à être déchargés de la TEOM à laquelle ils ont été assujettis au titre de l'année 2018.

Par courrier du 14 février 2020, le président de la Métropole a refusé de faire droit à la demande de l'association UFC « Que-Choisir » qui, persistant dans sa demande a saisi le tribunal administratif de Nancy, par l'intermédiaire de son conseil Me Matricon, par une requête enregistrée le 8 avril 2020 sous le n° 2001015.

Par un jugement du 23 décembre 2020, notifié par lettre du même jour, le tribunal a décidé que : « *Le droit de bénéficier, sur leur demande, de la décharge du montant de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères mise à leur charge au titre de l'année 2018 est reconnu aux contribuables de la métropole du Grand Nancy.* » (article 1).

Conformément aux dispositions de l'article R. 77-12-10 du code de justice administrative (CJA), l'administration fiscale entend interjeter appel de ce jugement¹.

*

I. SUR L'IRRECEVABILITÉ DE L'ACTION EN RECONNAISSANCE DE DROITS PRÉSENTÉE PAR L'ASSOCIATION UFC « QUE-CHOISIR »

En jugeant recevable la requête de l'association UFC « Que-Choisir » alors que celle-ci n'a adressé aucune réclamation préalable à l'administration fiscale, le Tribunal a commis une erreur de droit au regard des dispositions combinées des articles R. 421-1 du CJA, R. 77-12-4 du CJA et R* 196-2 du livre des procédures fiscales (LPF).

¹ Étant rappelé qu'aux termes du premier alinéa de l'article L. 77-12-4 dudit code : « *L'appel formé contre un jugement faisant droit à une action en reconnaissance de droits a, de plein droit, un effet suspensif.* ».

Aux termes de l'article R. 421-1 du CJA « *La juridiction ne peut être saisie que par voie de recours formé contre une décision, et ce, dans les deux mois à partir de la notification ou de la publication de la décision attaquée.*

Lorsque la requête tend au paiement d'une somme d'argent, elle n'est recevable qu'après l'intervention de la décision prise par l'administration sur une demande préalablement formée devant elle.

La procédure d'action en reconnaissance de droits intentée par l'association UFC « Que-Choisir » entre dans le champ d'application des dispositions du deuxième alinéa de l'article précité dès lors qu'elle a pour objet de tendre à la reconnaissance d'un droit à décharge de la TEOM 2018, cette décharge constituant effectivement le « paiement d'une somme d'argent ».

Par ailleurs, aux termes de l'article R. 77-12-4 du CJA « *Pour l'application de l'article R.421-1, la décision attaquée est la décision de rejet explicite ou implicite opposée par l'autorité compétente² à la réclamation préalable formée par le demandeur à l'action.*

Le silence gardé pendant plus de quatre mois par l'autorité compétente sur la réclamation préalable vaut décision de rejet.

Dans le cas où les droits dont la reconnaissance est demandée relèvent de la compétence d'autorités différentes, il appartient au demandeur de former une réclamation préalable auprès de chacune des autorités intéressées.

S'agissant d'un contentieux afférent à l'établissement de l'impôt, c'est-à-dire tendant à la décharge d'une imposition illégalement établie par les agents de l'administration fiscale, il résulte des dispositions de l'article R* 196-2 du LPF que :

« *Pour être recevables, les réclamations relatives aux impôts directs locaux et aux taxes annexes³ doivent être présentées à l'administration des impôts⁴ au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle selon le cas : [...]* ».

Il résulte de la combinaison de ces dispositions qu'une association souhaitant introduire une action en reconnaissance de droits tendant à la décharge d'un impôt direct local ne peut saisir une juridiction, sous peine d'irrecevabilité, qu'à la condition que la requête soit dirigée contre une décision de rejet d'une réclamation préalable formée auprès de « *l'administration des impôts* », autorité compétente pour statuer sur cette demande.

Il convenait donc pour l'association UFC « Que-Choisir » d'adresser à l'administration fiscale une réclamation préalable à une requête juridictionnelle.

Au cas d'espèce, il ressort des pièces annexées à la requête de l'association UFC « Que-Choisir » que celle-ci a adressé sa réclamation du 11 décembre 2019 à « *Monsieur le Président [de la] Métropole Grand Nancy* » (cf. Pièce n° 12) et non « *à l'administration des impôts* ».

Or, le Président de la Métropole du Grand Nancy n'a pas compétence pour statuer sur les réclamations relatives aux impôts directs locaux, de sorte que l'association UFC « Que-Choisir » ne peut être réputée avoir valablement formé une réclamation préalable devant l'autorité compétente pour obtenir la décharge de la TEOM en litige.

Pour ces motifs, le jugement attaqué encourt la censure.

A supposer que la Cour juge recevable l'action en reconnaissance de droits de l'association UFC « Que-Choisir », il sera développé les éléments suivants :

2 Souligné par nos soins.

3 La TEOM est une taxe annexe à la taxe foncière sur les propriétés bâties. En effet, d'après les dispositions du I. de l'article 1522 du CGI « *elle est établie d'après le revenu net servant de base à la taxe foncière* ».

4 Souligné par nos soins.

II. SUR LES DÉPENSES POUVANT ÊTRE FINANCÉES PAR LA TEOM EN LITIGE

Aux termes des dispositions de l'article 1520 du CGI applicables à l'année d'imposition en litige (2018) « I. – Les communes qui assurent au moins la collecte des déchets des ménages peuvent instituer une taxe destinée à pourvoir aux dépenses du service de collecte et de traitement des déchets ménagers et des déchets mentionnés à l'article L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales, dans la mesure où celles-ci ne sont pas couvertes par des recettes ordinaires n'ayant pas le caractère fiscal ».

Afin de tirer les conséquences de l'arrêt « Auchan » rendu le 31 mars 2014 sous le numéro 368111 qui excluait alors, dans la rédaction de l'article 1520 du CGI applicable à l'année d'imposition en litige, que la TEOM finance l'élimination des déchets non ménagers, le législateur⁵ a expressément introduit la possibilité, à compter du 1^{er} janvier 2016, que la TEOM pourvoit aux dépenses du service de collecte et de traitement des déchets non ménagers assimilés aux déchets ménagers⁶.

Par suite en jugeant que la TEOM n'a pas pour objet de financer l'élimination des déchets non ménagers, le Tribunal a commis une erreur de droit au regard de l'article 1520 du CGI et entaché son jugement d'une contradiction de motifs.

III. SUR LE MONTANT DES RECETTES NON FISCALES

En s'abstenant d'extourner du montant des recettes non fiscales le montant de la redevance pour enlèvement des déchets industriels, le Tribunal a commis une erreur de droit.

En effet, ainsi que cela vient d'être exposé, la TEOM peut financer, à compter du 1^{er} janvier 2016, l'élimination des déchets ménagers et des déchets non ménagers assimilés aux déchets ménagers en application de l'article L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales (CGCT), de sorte qu'il n'y a plus lieu d'extourner des recettes non fiscales la redevance spéciale qui pourvoit à leur financement en application de l'article L. 2333-78 du CGCT.

Néanmoins, dès lors que le financement de l'élimination et de la valorisation des déchets professionnels (en particulier industriels) ne peut pas entrer dans le champ d'application du service public des déchets ménagers et assimilés, il convient d'extourner du montant des recettes non fiscales le montant de la redevance pour enlèvement des déchets industriels.

En effet, aux termes de l'article L. 541-2 du code de l'environnement « *Tout producteur ou détenteur de déchets est tenu d'en assurer ou d'en faire assurer la gestion [...] et est responsable de la gestion de ces déchets jusqu'à leur élimination ou valorisation finale, même lorsque le déchet est transféré à des fins de traitement à un tiers* ⁷ ».

Au cas d'espèce, le Tribunal a retenu un montant de recettes non fiscales (RNF) de 6 992 019 € alors qu'il aurait dû retenir un montant de 6 882 019 € calculé comme suit :

5 Cf. rapport fait au nom de la commission des finances du Sénat de M. le sénateur Albéric de Montgolfier du 9 décembre 2015 sur le projet de loi de finances rectificative n° 2015-1786 du 29 décembre 2015, article 25.

6 « *Il s'agit de déchets assimilés à des déchets ménagers, qu'il est souvent impossible de distinguer lors de la collecte des déchets ménagers, mais dont le producteur n'est pas un ménage (déchets courants des petits commerces, des artisans, des services, des administrations, etc.)* », cf. p. 198 du rapport fait au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale de M. le député Joël Giraud du 11 octobre 2018 sur le projet de loi de finances pour 2019, article 7.

7 Cf. p.198 du rapport fait au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale de M. le député Joël Giraud du 11 octobre 2018 sur le projet de loi de finances pour 2019, article 7.

	Montant de RNF retenu par le Tribunal	Montant de RNF qui aurait dû être retenu par le Tribunal
Dotations et participations reçues	2 237 269 €	2 237 269 €
Produits, services, domaine, ventes diverses	2 892 750 € (dont 110 000 € de redevance pour enlèvement des déchets industriels)	2 782 750 € (n'incluant pas la redevance pour enlèvement des déchets industriels)
Produits de gestion courante	1 862 000 €	1 862 000 €
Total	6 992 019 €	6 882 019 €

NB : Données issues de la pièce n° 4 « état de répartition de la TEOM annexé au budget primitif 2018 » annexée à la requête introductive d'instance du 8 avril 2020.

Le jugement entrepris encourt donc la censure pour ce nouveau motif.

IV. SUR L'ABSENCE DE DÉTERMINATION DES CONDITIONS DE DROIT ET DE FAIT AUXQUELLES EST SUBORDONNÉE LA RECONNAISSANCE DE DROITS

Le tribunal a jugé que « l'association UFC « Que-Choisir » est [...] fondée à demander, sur le fondement de l'article L. 77-12-1 du code de justice administrative, la reconnaissance, en faveur des contribuables de la métropole du Grand Nancy, du droit de bénéficiaire, sur leur demande, de la décharge du montant de la TEOM mise à leur charge au titre de l'année 2018. » (point 14 du jugement attaqué).

Par ailleurs, l'article 1^{er} du dispositif se borne à indiquer que : « Le droit de bénéficiaire, sur leur demande, de la décharge du montant de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères mise à leur charge au titre de l'année 2018 est reconnu aux contribuables de la métropole du Grand Nancy » sans préciser les conditions de droit et de fait auxquelles est subordonnée la reconnaissance du droit des contribuables de la métropole du Grand Nancy à être déchargés de la cotisation de TEOM établie au titre de l'année 2018 et mise à leur charge.

Aux termes de l'article L. 77-12-3 du CJA « Le juge qui fait droit à l'action en reconnaissance de droits détermine les conditions de droit et de fait auxquelles est subordonnée la reconnaissance des droits.[...] »

Toute personne qui remplit ces conditions de droit et de fait peut, sous réserve que sa créance ne soit pas prescrite ou son action forclosée, se prévaloir, devant toute autorité administrative ou juridictionnelle, des droits reconnus par la décision ainsi passée en force de chose jugée.[...] ».

Ce faisant, en s'abstenant de déterminer les conditions de droit et de fait auxquelles est subordonnée la reconnaissance de droit, le Tribunal a d'une part commis une erreur de droit et méconnu son office et, d'autre part nécessairement privé son jugement de tout effet utile, dès lors que le sort des actions individuelles présentées en exécution du jugement déclaratoire dépend du point de vérifier si les conditions de droit et de fait, fixées par la décision passée en force de chose jugée, sont ou non satisfaites.

Dès lors, et en tout état de cause, l'administration entend faire valoir que les contribuables de la métropole du Grand Nancy qui n'avaient pas introduit avant le 31 décembre 2019 de réclamation portant sur la cotisation de TEOM 2018 mise à leur charge, étant précisé que la requête de l'association UFC « Que-Choisir » a été seulement enregistrée au greffe du Tribunal le 8 avril 2020, ne pourraient pas se prévaloir du jugement du 23 décembre 2020, même passé en force de chose jugée.

En effet, il résulte des dispositions du premier alinéa de l'article L. 77-12-2 du CJA que: « *La présentation d'une action en reconnaissance de droits interrompt, à l'égard de chacune des personnes susceptibles de se prévaloir des droits dont la reconnaissance est demandée, les prescriptions et forclusions édictées par les lois et règlements en vigueur, sous réserve qu'à la date d'enregistrement de la requête, sa créance ne soit pas déjà prescrite ou son action forclose.*⁸ »

Il en résulte que l'interruption des délais de prescription et de forclusion liée à la présentation en avril 2020, par l'association UFC « Que-Choisir », d'une action en reconnaissance de droits devant le tribunal administratif, ne peut bénéficier qu'aux contribuables qui avaient déjà saisi l'administration d'une réclamation préalable, dans les délais prévus par le livre des procédures fiscales.

La Cour pourrait saisir la possibilité qui lui est offerte de demander l'avis au Conseil d'État sur ce point, dès lors que les trois conditions posées par l'article L. 113-1 du CJA paraissent satisfaites en l'espèce.

En effet, la date à laquelle doit s'apprécier l'interruption des délais de prescription et de forclusion constitue une question de droit nouvelle, présentant une difficulté sérieuse et se posant dans de nombreux litiges.

V. SUR L'ATTEINTE MANIFESTEMENT EXCESSIVE POUR LES DIVERS INTÉRÊTS PUBLICS QU'EMPORTE LA RECONNAISSANCE DE DROITS

Aux termes de l'article L. 77-12-3 du CJA :« *Le juge qui fait droit à l'action en reconnaissance de droits détermine les conditions de droit et de fait auxquelles est subordonnée la reconnaissance des droits. S'il lui apparaît que la reconnaissance de ces droits emporte des conséquences manifestement excessives pour les divers intérêts publics ou privés en présence, il peut déterminer les effets dans le temps de cette reconnaissance [...]* ».

En accordant au juge statuant sur une action en reconnaissance de droits le pouvoir de moduler les effets de sa décision, le législateur a tenu compte de la nature spécifique de ce nouveau contentieux et, notamment, du fait que le jugement déclaratoire auquel il aboutit permet à un grand nombre de personnes ayant les mêmes intérêts que le requérant les représentant de faire valoir le droit reconnu, dans les conditions de droit et de fait déterminées par le juge.

En effet, à la différence des procédures individuelles de plein contentieux fiscal, dont les effets sont limités aux seules parties au litige, la décision qui admet l'action en reconnaissance de droits a autorité de chose jugée au profit de l'ensemble des membres du groupe d'intérêt, c'est-à-dire à l'égard de toute personne placée dans une situation légale ou réglementaire identique.

Au cas particulier, la reconnaissance du droit à décharge de l'intégralité des cotisations de TEOM établies au titre de l'année 2018 pour l'ensemble des contribuables de la métropole du Grand Nancy emporterait des conséquences manifestement excessives pour les intérêts publics en présence.

En effet, le montant potentiel de l'ensemble des dégrèvements, à la charge de l'État, est de l'ordre de 30 millions d'euros pour l'année 2018 en litige (cf. compte administratif 2018).

En outre, cette somme globale est répartie sur un très grand nombre d'articles (environ 101 214 articles) de sorte que la gestion des demandes individuelles d'exécution du jugement reconnaissant aux contribuables de la métropole du Grand Nancy le droit à décharge de la TEOM serait particulièrement lourde pour les services locaux de la direction générale des finances publiques, alors même que l'impact individuel de l'excès de taxe, au surplus directement corrélé à l'importance du patrimoine immobilier détenu compte tenu de l'assiette foncière de la taxe, est le plus souvent relativement limité pour chaque contribuable.

8 Souligné par nos soins.

Dans ces conditions, l'absence de modulation par le juge des effets de sa décision dans le temps se traduirait par un nombre particulièrement élevé de demandes individuelles à traiter et entraînerait donc, outre le coût de la décharge des cotisations de TEOM dont le remboursement serait demandé, un coût de gestion manifestement excessif et des délais de traitement longs.

De telles conséquences seraient contraires à l'objectif même de l'action en reconnaissance de droits, alors que le groupe de travail sur l'action collective en droit administratif s'était « ... montré soucieux d'éviter que l'action collective ne donne prise au développement artificiel d'un contentieux qui ne répondrait pas à un véritable enjeu social » (rapport Bélaival, p.5⁹) et que l'action en reconnaissance de droits a, précisément, été créée par la loi n° 2016-1547 du 18 novembre 2016 de modernisation de la justice du XXI^e siècle dans le but de rationaliser le traitement des contentieux de séries.

Enfin, et même si la TEOM n'a pas le caractère d'une redevance pour service rendu, il convient de souligner que la reconnaissance de droits, générale et inconditionnelle, admise par le tribunal administratif de Nancy aurait pour effet de permettre à l'ensemble des contribuables de la métropole du Grand Nancy d'obtenir la décharge de la totalité de la taxe acquittée, alors même qu'il n'est pas contesté qu'ils ont effectivement bénéficié du service d'enlèvement et de traitement des ordures.

Il en résulte que la nécessité d'assurer un équilibre entre le respect dû à la légalité et les conséquences excessives provoquées par la décision reconnaissant le droit à décharge de la TEOM à l'ensemble des contribuables de la métropole du Grand Nancy doit conduire le juge à faire usage des pouvoirs qu'il tient de l'article L. 77-12-3 du CJA et, par suite, à limiter la reconnaissance du droit à décharge aux seules actions contentieuses de même nature déjà engagées à la date de sa décision ou à limiter dans le temps la période durant laquelle les contribuables habitant la métropole du Grand Nancy peuvent exercer le droit à décharge de TEOM reconnu dans le cadre de l'action en reconnaissance de droit.

Par conséquent et, en toute hypothèse, le Tribunal aurait dû moduler dans le temps les effets de la reconnaissance de droit.

*

Pour ces motifs, j'estime qu'il convient, par la Cour administrative d'appel de Nancy d'annuler avec toutes conséquences de droit l'article 1^{er} du jugement du tribunal administratif de Nancy du 23 décembre 2020 et de rejeter la requête de l'association UFC « Que-Choisir ».

Pour le Ministre et par délégation,
l'Administrateur des finances publiques

Emmanuel Stasse

PRODUCTIONS :

- Pièce 1 : jugement du tribunal administratif de Nancy du 23 décembre 2020.
- Pièce 2 : lettre de notification du jugement du 23 décembre 2020.

9 Philippe Bélaival, Laurence Helmlinger, Patrick Mindu, Anne Courrèges, Alain Levasseur et al., L'action collective en droit administratif : Groupe de travail interne au Conseil d'État – France 2009.