

Cour administrative d'appel de Paris

Janvier à avril 2024 - Numéro 148

Lettre de jurisprudence

Une sélection des arrêts rendus par la Cour administrative
d'appel de Paris de janvier à avril 2024

SOMMAIRE

COLLECTIVITES

- *Le supérieur hiérarchique mis en cause en raison d'agissements constitutifs, à les supposer avérés, de harcèlement moral ne peut statuer sur la demande de protection fonctionnelle présentée pour ce motif par son subordonné. Placé dans cette situation de conflit d'intérêts, un maire doit désigner, dans les conditions de droit commun, la personne chargée de le suppléer, mais sans pouvoir lui adresser aucune instruction.*

ENSEIGNEMENT

- *La répartition des obligations de service des enseignants entre nombre d'heures d'enseignement et nombre d'heures consacrées aux autres activités revêt un caractère statutaire. Elle ne peut ainsi être modifiée par la Polynésie française, en dépit de sa compétence en matière d'organisation du service de l'enseignement de premier degré.*

ETRANGERS

- *La réintroduction du contrôle aux frontières intérieures n'a pas pour effet d'imposer une obligation de réacheminement à un transporteur qui a amené un ressortissant d'un Etat tiers à la frontière française depuis un autre Etat membre de « l'espace Schengen ».*
- *Le rapporteur public peut être dispensé de prononcer des conclusions sur les litiges relatifs aux conditions matérielles d'accueil accordées aux demandeurs d'asile.*

FISCALITÉ

- *Impôt sur le revenu – Un dirigeant de PME qui fait valoir ses droits à la retraite et cède son entreprise, laquelle fait l'objet d'une transmission universelle de patrimoine, peut bénéficier de l'abattement prévu par l'article 150-0 D ter du code général des impôts alors même qu'il exerce une activité professionnelle dans la société absorbante.*
- *Impôt sur le revenu - Les personnes soumises à une imposition commune peuvent être qualifiées conjointement de maîtres de l'affaire.*
- *Crédit d'impôt recherche - La remise en cause, par l'administration fiscale, d'un crédit d'impôt, par la mise en recouvrement de sommes remboursées au contribuable au titre d'un exercice déficitaire, constitue un rehaussement permettant d'invoquer le bénéfice de la doctrine.*

La modification, postérieure à une instruction, de la loi qu'elle interprète, peut n'entraîner qu'une caducité partielle de l'interprétation qu'elle comporte.

- *Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi - Le délai de réclamation ouvert pour demander le remboursement de la fraction non imputée d'un crédit d'impôt court à compter de la date limite de dépôt du relevé de solde d'impôt sur les sociétés.*
- *Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises - La contribution au fonds de résolution unique due par les établissements bancaires n'est pas une charge déductible.*
- *Taxe annuelle sur les bureaux en Ile-de-France – Les espaces de coworking constituent des locaux à usage de bureaux et non des locaux commerciaux.*
- *Procédure – L'absence de précision quant à la commission compétente et de réorientation vers la commission nationale de la saisine du contribuable, qui a demandé à tort la saisine de la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, n'entache pas d'irrégularité la procédure.*

PROCEDURE ADMINISTRATIVE

- *La circonstance qu'un administré n'a pas retiré à la Poste le courrier de l'administration qui l'informe de façon incomplète de ses droits n'a pas pour effet de régulariser la procédure.*
- *Une procédure administrative contradictoire peut être menée par voie électronique et la preuve de l'envoi d'un courriel simple peut être apportée par un rapport de suivi émis par le serveur informatique hébergeant l'adresse de l'expéditeur.*

RESPONSABILITÉ

- *L'Etat doit indemniser une société concessionnaire d'autoroutes de préjudices subis du fait des actions délictuelles menées par le mouvement des « gilets jaunes » sur les sites de péages, sur le fondement de la responsabilité sans faute du fait des attroupements ou rassemblements.*

TRANSPORTS

- *Les personnels du contrôle de la navigation aérienne peuvent être déclarés médicalement inaptes à l'exercice de leurs fonctions à la suite d'un dépistage positif aux substances illicites sur le fondement du règlement (UE) 2015/340. Cette inaptitude ne peut toutefois être prononcée que de façon temporaire, jusqu'à l'expiration d'une période d'absence avérée de consommation de telles substances.*

URBANISME

- *Une décision de préemption mentionnant un prix en lettres différent de celui exprimé en chiffres est illégale, dès lors que cette incohérence peut être regardée comme une absence de prix.*

Arrêt n° 22PA04963, 4^{ème} chambre, 26 janvier 2024, Commune de Fresnes, classé C+

Le supérieur hiérarchique mis en cause en raison d'agissements constitutifs, à les supposer avérés, de harcèlement moral ne peut statuer sur la demande de protection fonctionnelle présentée pour ce motif par son subordonné.

Placé dans cette situation de conflit d'intérêts, un maire doit désigner, dans les conditions de droit commun, la personne chargée de le suppléer, mais sans pouvoir lui adresser aucune instruction.

Le Conseil d'État juge qu'en vertu du principe d'impartialité, le supérieur hiérarchique mis en cause en raison d'actes qui sont, par leur nature ou leur gravité, insusceptibles de se rattacher à l'exercice normal du pouvoir hiérarchique ne peut régulièrement statuer sur la demande de protection fonctionnelle présentée pour ce motif par son subordonné (CE, 29 juin 2020, n° 423996, au recueil).

Un tel manquement entache l'acte d'incompétence, laquelle doit être relevée d'office par le juge administratif (CAA Bordeaux, 29 décembre 2020, n° 18BX02773 ; CAA Douai, 3 février 2022, n° 20DA02055, C+).

La Cour applique cette jurisprudence, rendue dans le cas d'une agression verbale et physique, à des faits de harcèlement moral imputés au supérieur hiérarchique, sans la restreindre aux cas dans lesquels les accusations de harcèlement moral seraient considérées comme suffisamment sérieuses.

Un débat existait sur ce point. Ainsi, alors que la cour administrative d'appel de Bordeaux a appliqué cette jurisprudence sans distinguer selon la teneur de la demande (voir par exemple l'arrêt du 29 décembre 2020 précité), la cour de Nantes a limité cette incompétence aux cas de harcèlement moral caractérisé (20 novembre 2020, n° 19NT02141), puis, par un arrêt du 2 février 2021 (n° 19NT01828, C+), aux demandes faisant état de circonstances objectives mettant « sérieusement en cause » le comportement du supérieur hiérarchique. La cour de Douai a quant à elle réservé cette hypothèse aux cas des demandes comportant les éléments de fait susceptibles de faire présumer l'existence d'un harcèlement moral (3 février 2022, n° 20DA02055, C+).

Au stade de l'injonction, la Cour précise, de façon inédite, l'autorité compétente pour statuer en lieu et place de l'exécutif d'une collectivité territoriale. Elle juge que, dans cette situation, ce sont les dispositions générales en matière de conflit d'intérêts qui s'appliquent.

Le maire doit ainsi désigner la personne chargée de le suppléer dans les conditions prévues par l'article 2 de la loi n° 2013-907 du 11 octobre 2013 relative à la transparence de la vie publique et par l'article 5 du décret n° 2014-90 du 31 janvier 2014 pris pour son application. Il résulte de ces dispositions que le maire doit prendre, en application du code général des collectivités territoriales, un arrêté désignant la personne chargée de le suppléer, mais sans pouvoir lui adresser aucune instruction. L'adjoint ou le membre du conseil municipal désigné sur le fondement de l'article L. 2122-18 du code doit donc, par dérogation à ce que prévoit cet article, se prononcer en toute indépendance, et non sous la surveillance et la responsabilité du maire.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt a fait l'objet d'un pourvoi enregistré le 26 mars 2024 sous le n° 492930.

Arrêt n° 23PA01439, 7^{ème} chambre, 12 mars 2024, Mme B., classé C+

La répartition des obligations de service des enseignants entre nombre d'heures d'enseignement et nombre d'heures consacrées aux autres activités revêt un caractère statutaire. Elle ne peut ainsi être modifiée par la Polynésie française, en dépit de sa compétence en matière d'organisation du service de l'enseignement de premier degré.

Le litige illustre les difficultés qui peuvent apparaître en matière de répartition des compétences entre l'Etat et les collectivités d'outre-mer, plus particulièrement en Polynésie française.

En vertu des articles 13 et 14 de la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 portant statut d'autonomie de la Polynésie française, l'Etat est compétent en ce qui concerne le statut de ses agents publics, tandis que la Polynésie est compétente en matière d'organisation du service de l'enseignement primaire.

La Cour juge que l'obligation de service hebdomadaire d'enseignement auxquels sont assujettis les personnels enseignants du premier degré revêt un caractère statutaire, tant en ce qui concerne le nombre d'heures hebdomadaires d'enseignement que le nombre d'heures annuelles des autres activités et missions, telles les autres activités pédagogiques. Cette obligation relève ainsi de la compétence exclusive de l'Etat.

Par conséquent, en l'absence de dispositions particulières prévues par le décret fixant leur statut, les professeurs des écoles du corps de l'Etat créé pour la Polynésie française sont soumis en la matière aux dispositions communes, déterminées par le décret n° 2008-775 du 30 juillet 2008 relatif aux obligations de service et aux missions des personnels enseignants du premier degré. Ce texte fixe la durée hebdomadaire d'enseignement à 24 heures, auxquelles s'ajoutent 108 heures annuelles d'autres activités et missions – activités pédagogiques complémentaires, participation aux conseils d'école, relations avec les parents, formation continue, animation pédagogique...

Compétente en matière d'organisation du service de l'enseignement primaire, la Polynésie française a fixé, par un arrêté du 24 juillet 1996, la durée hebdomadaire de l'enseignement primaire à 27 heures, à l'exception de neuf semaines incluant des demi-journées de concertation pédagogique pour lesquelles le volume horaire est ramené à 23 heures 30.

Le Cour juge que la Polynésie française pouvait légalement déterminer le nombre d'heures d'enseignement reçu par les élèves pendant une année scolaire mais non, ce faisant, modifier les obligations de service des professeurs des écoles. Ainsi, en leur imposant d'effectuer un nombre hebdomadaire d'heures d'enseignement supérieur à celui qui résulte de leurs obligations de service statutaires, entièrement régies par le décret du 30 juillet 2008, la Polynésie française a commis une faute de nature à engager sa responsabilité, quand bien même le nombre total d'heures de service sur une année scolaire ne serait pas supérieur.

La Cour rejette toutefois l'appel dont une professeure des écoles l'a saisie. Elle juge en effet que, dans le cas d'espèce, la réalité du préjudice financier allégué n'est pas établie, faute pour la requérante d'apporter la preuve que la durée annuelle globale des obligations de service auxquelles elle était tenue excédait 972 heures et qu'elle avait ainsi accompli des heures supplémentaires. La Cour considère également que la soumission à une obligation de service d'enseignement plus élevée, du fait d'une répartition différente entre service d'enseignement et autres activités et missions, ne suffit pas à établir la réalité d'un préjudice moral ou de troubles dans les conditions d'existence.

Lire l'arrêt

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

ETRANGERS

Arrêt n° 22PA04287, 4^{ème} chambre, 12 janvier 2024, Société Ryanair, classé C+

La réintroduction du contrôle aux frontières intérieures n'a pas pour effet d'imposer une obligation de réacheminement à un transporteur qui a amené un ressortissant d'un Etat tiers à la frontière française depuis un autre Etat membre de « l'espace Schengen ».

La Cour juge, de façon inédite, que le rétablissement du contrôle aux frontières intérieures reste sans conséquence sur l'obligation de réacheminement prévue à l'article L. 213-4 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile (CESEDA), devenu l'article L. 333-3 de ce code à la suite de l'ordonnance n° 2020-1733 du 16 décembre 2020.

Cet article, dont la portée a été éclairée par une décision du Conseil d'Etat du 21 juin 2022 (*Société Air France*, n° 450480, aux tables), dispose que « *lorsque l'entrée en France est refusée à un étranger non ressortissant d'un Etat membre de l'Union européenne, l'entreprise de transport aérien ou maritime qui l'a acheminé est tenue de ramener sans délai, à la requête des autorités chargées du contrôle des personnes à la frontière, cet étranger au point où il a commencé à utiliser le moyen de transport de cette entreprise, ou, en cas d'impossibilité, dans l'Etat qui a délivré le document de voyage avec lequel il a voyagé ou en tout autre lieu où il peut être admis (...)* ».

Ces dispositions mettent en œuvre l'engagement pris par les Etats signataires de la convention d'application de l'accord de Schengen, signée le 19 juin 1990, qui fait partie de « l'acquis de Schengen », s'agissant des étrangers amenés à la frontière extérieure de l'espace Schengen par une entreprise de transport, ainsi que l'article 3 de la directive 2001/51/CE du 28 juin 2001 visant à compléter ces stipulations et préciser certaines conditions relatives à leur application.

Comme le rappelle la Cour, l'article L. 213-4 du CESEDA se borne à tirer les conséquences nécessaires de dispositions inconditionnelles et précises de la directive du 28 juin 2001, ainsi que l'a jugé le Conseil constitutionnel dans sa décision 2021-940 QPC du 15 octobre 2021. Or, à la lumière du droit de l'Union européenne, l'obligation de réacheminement s'applique au transporteur qui a amené un ressortissant d'un Etat tiers à la frontière extérieure de « l'espace Schengen » depuis un pays tiers et consiste à le réacheminer vers ce pays tiers ou vers un autre pays tiers.

Certes, en cas de rétablissement du contrôle aux frontières intérieures, l'article 32 du règlement (UE) 2016/399 du Parlement européen et du Conseil du 9 mars 2016 concernant un code de l'Union relatif au régime de franchissement des frontières par les personnes (code frontières Schengen) prévoit que « *les dispositions pertinentes du titre II* », qui comprend notamment celles relatives à l'obligation de réacheminement, « *s'appliquent mutatis mutandis* ».

Cependant, d'une part, en vertu de l'article 2 du même code, les notions de « *frontières intérieures* » et de « *frontières extérieures* » sont exclusives l'une de l'autre. La Cour en déduit qu'une frontière intérieure sur laquelle des contrôles ont été réintroduits par un Etat membre ne saurait être assimilée à une frontière extérieure.

D'autre part, la Cour juge que les dispositions relatives à l'obligation d'acheminement ne peuvent être regardées comme des « *dispositions pertinentes* » au sens de l'article 32 du code frontière Schengen. Pour ce faire, elle s'appuie sur un arrêt récent (CJUE, 21 septembre 2023, *Association Avocats pour la défense des droits des étrangers*, aff. C-143/22), par lequel la Cour de justice de l'Union européenne juge que l'article 14 du code frontières Schengen, sur le refus d'entrée sur le territoire des Etats membres, est applicable « *mutatis mutandis* », en cas de réintroduction des contrôles aux frontières intérieures, mais que l'Etat membre concerné doit respecter les normes et les procédures prévues par la directive 2008/115 du Parlement européen et du Conseil du 16 décembre 2008 relative aux normes et procédures communes applicables dans les Etats membres au retour des ressortissants de pays tiers en séjour irrégulier. Or, en vertu de cette directive, le ressortissant d'un pays tiers en séjour irrégulier sur le territoire d'un Etat membre doit en principe faire l'objet d'une décision de retour qui doit identifier le pays tiers vers lequel il doit être éloigné.

La Cour conclut, en conséquence, que la réintroduction du contrôle aux frontières intérieures n'a pas pour effet d'imposer, à un transporteur qui a amené un ressortissant d'un Etat tiers à la frontière intérieure d'un Etat membre depuis un autre Etat membre, une quelconque obligation de réacheminement.

Les amendes infligées à la compagnie aérienne pour défaut de réacheminement de trois ressortissants albanais vers la Grèce, sur le fondement de l'article L. 625-7 du CESEDA, devenu L. 821-10 du même code, sont ainsi illégales.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt a fait l'objet d'un pourvoi enregistré le 13 mars 2024 sous le n° 492556.

**Arrêt n° 23PA04118, 6^{ème} chambre, 25 avril 2024,
M. F, classé C+**

Le rapporteur public peut être dispensé de prononcer des conclusions sur les litiges relatifs aux conditions matérielles d'accueil accordées aux demandeurs d'asile.

L'article R. 732-1-1 du code de justice administrative, entré en vigueur en 2012, prévoit que le rapporteur public peut, sur sa proposition, être dispensé par le président de la formation de jugement ou le magistrat statuant seul de conclure sur un litige relevant de certains contentieux, parmi lesquels, en vertu de son 4°, l'entrée, le séjour et l'éloignement des étrangers, à l'exception des expulsions.

Saisi d'un moyen en ce sens, le juge d'appel vérifie qu'un litige relève de l'un des contentieux mentionnés à cet article, sans qu'il puisse en revanche être utilement soutenu devant lui que les particularités de la requête ne permettraient pas de dispenser le rapporteur public de prononcer des conclusions (cf. CE, 1^{er} avril 2015, *M. Eloku Mboyo*, n° 377318, aux tables).

Alors que les tribunaux administratifs se partageaient sur l'interprétation de ces dispositions, la Cour juge que les litiges relatifs aux décisions refusant, totalement ou partiellement, aux demandeurs d'asile le bénéfice des conditions matérielles d'accueil ou y mettant fin, en tout ou partie, relèvent des dispositions de l'article R. 732-1-1, en notant qu'ils portent sur les conditions matérielles du séjour des demandeurs d'asile en France.

Les conditions matérielles d'accueil des demandeurs d'asile sont prévues par la directive 2013/33/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 établissant des normes pour l'accueil des personnes demandant la protection internationale, transposée par la loi n° 2015-925 du 29 juillet 2015 relative à la réforme du droit d'asile l'article. Elles comprennent les prestations en matière d'hébergement et l'allocation pour demandeur d'asile (ADA) prévues aux chapitres II et III du titre V du livre V du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile.

Le Conseil d'Etat ayant jugé (26 avril 2018, *M. Magomadov*, n° 415313, aux tables), que les litiges relatifs aux conditions matérielles d'accueil des demandeurs d'asile ne relèvent pas des « *litiges relatifs aux prestations, allocations ou droits attribués au titre de l'aide ou de l'action sociale* » au sens de l'article R. 811-1 du code de justice administrative, ils ne pouvaient être regardés comme relevant de ces mêmes litiges sens du 6° de l'article R. 732-1-1 de ce code, permettant la dispense de conclusions pour les contentieux sociaux.

La Cour juge, en revanche, que ce contentieux, qui concerne le séjour des demandeurs d'asile, se rattache au séjour des étrangers, au sens du 4° du même article. Ce faisant, elle s'attache à l'objet des conditions matérielles d'accueil plus qu'au plan du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile, qui inclut les dispositions relatives à ces conditions au sein du livre consacré au droit d'asile et aux autres protections internationales, distinct des livres consacrés respectivement à l'entrée en France, au séjour en France et aux décisions d'éloignement.

On peut relever que la loi n° 2024-42 du 26 janvier 2024 pour contrôler l'immigration, améliorer l'intégration prévoit expressément que les décisions qui refusent au demandeur d'asile le bénéfice des conditions matérielles d'accueil ou qui y mettent fin pourront être contestées devant le tribunal administratif selon la procédure prévue à l'article L. 921-1 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile, c'est-à-dire par un juge statuant seul et sans conclusions du rapporteur public.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

Arrêt n° 22PA00579, 5^{ème} chambre, 15 février 2024, M. et Mme C., classé C

Impôt sur le revenu – Un dirigeant de PME qui fait valoir ses droits à la retraite et cède son entreprise, laquelle fait l'objet d'une transmission universelle de patrimoine, peut bénéficier de l'abattement prévu par l'article 150-0 D ter du code général des impôts alors même qu'il exerce une activité professionnelle dans la société absorbante.

L'article 150-0 D ter du code général des impôts instaure un régime de faveur au bénéfice des dirigeants de petites et moyennes entreprises partant à la retraite, en permettant l'application d'un abattement spécifique sur les gains nets retirés de la cession d'actions ou de parts de leur société. Ce régime est subordonné à des conditions relatives à la personne du cédant et des conditions tenant à la société dont les titres sont cédés.

S'agissant des premières, le c) du 2° du I de cet article dispose – dans sa rédaction applicable à l'année d'imposition en litige, qui est restée en substance la même – que le cédant doit « *cesser toute fonction dans la société dont les titres sont cédés et faire valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant ou précédant la cession* ».

Pour l'application de ces dispositions, la Cour juge que dans l'hypothèse où la société cédée fait l'objet d'une transmission universelle de son patrimoine en vertu de l'article 1844-5 du code civil, la circonstance que le cédant poursuive, deux ans après la cession, une activité au sein de la société absorbante ne fait pas obstacle à ce que la condition de cessation de fonctions soit réputée satisfaite.

S'il incombe au juge de faire une application stricte des dispositions fiscales qui organisent un régime de faveur, la lecture à laquelle il doit procéder ne peut toutefois avoir pour effet de réduire le champ du dispositif fiscal plus que ne le prévoit la lettre du texte, ce que rappelle le rapporteur public Romain Victor dans ses conclusions sur une décision du Conseil d'Etat du 21 octobre 2020, *M. et Mme B.*, n° 437598, aux tables. Or l'exclusive prévue par le texte à appliquer concerne seulement la poursuite de l'activité dans la société cédée.

La transmission universelle de patrimoine emportant disparition juridique de la société absorbée en vertu de l'article 1844-5 du code civil, la Cour considère ainsi que la poursuite d'une activité dans la société absorbante n'est pas de nature à priver le cédant du bénéfice du régime de faveur. On peut relever que l'instruction BOI-RPPM-PVBMI-20-40-10-40 prévoit que n'a pas cet effet, notamment, l'exercice d'une activité professionnelle au sein de la société cessionnaire, laquelle poursuit également tout ou partie des activités de la société cédée.

La Cour a exclu de s'inscrire dans le courant jurisprudentiel initié par la Cour de justice de l'Union européenne puis la Cour européenne des droits de l'homme (par exemple : CEDH, 1^{er} octobre 2019, *Carrefour France c. la France*, n° 37858/14) qui fait prévaloir la continuité économique et fonctionnelle entre l'absorbante et l'absorbée. En effet, cette solution, récemment rappelée par le Conseil d'Etat dans une décision du 10 novembre 2023, n° 460684, au recueil, ne déroge au droit des sociétés qu'aux seules fins de garantir l'effectivité des sanctions, hypothèse étrangère à l'espèce.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

**Arrêt n° 22PA01903, 9^{ème} chambre, 27 février 2024,
Epoux A., classé C**

Impôt sur le revenu - Les personnes soumises à une imposition commune peuvent être qualifiées conjointement de maîtres de l'affaire.

Le contrôle d'une entreprise soumise aux impôts commerciaux peut conduire l'administration fiscale à mettre en évidence une minoration de son bénéficiaire, laquelle emporte aussi des conséquences sur la situation fiscale, au regard de l'impôt sur le revenu, des bénéficiaires des sommes considérées comme distribuées en vertu du 1^{er} du 1 de l'article 109 du code général des impôts. La tâche de l'administration fiscale est à cet égard facilitée par la présomption jurisprudentielle d'appréhension des revenus distribués par le maître de l'affaire.

Dissipant les incertitudes antérieures, le Conseil d'Etat a jugé que cette présomption exige l'identification d'une unique personne qui, « disposant seul des pouvoirs les plus étendus au sein de la société, est en mesure d'user sans contrôle de ses biens comme de biens qui lui sont propres » (CE, Plén., 22 févr. 2017, *Ministre c/ Ortiz*, n° 388887, au recueil, RJF 2017 n° 431, concl. V. Daumas C431). En effet, s'il peut arriver, dans la vie des sociétés, que la maîtrise de l'affaire soit exercée conjointement par plusieurs personnes, la question reste alors entière de la répartition entre elles des bénéfices non déclarés.

Une exception à cette maîtrise de l'affaire unique est cependant faite pour les personnes supportant une imposition commune (CAA Paris, 29 mai 2019, n° 18PA01875 ; CE (non-admission), 16 mars 2020, n° 433098). La question de la quote-part d'imposition reste en effet sans incidence pour des personnes appartenant à un même foyer fiscal soumis à une imposition unique, au paiement de laquelle chacune est solidairement tenu.

La Cour confirme explicitement cette solution, dont elle fait application à des époux membres d'un même foyer fiscal, détenant ensemble la totalité du capital de la société, étant ses co-gérants statutaires et exerçant la direction administrative et commerciale de l'entreprise. Elle admet que l'administration – qui attribue un revenu à chacun des époux avant d'imposer le foyer fiscal – les ait présumés avoir appréhendé chacun 50 % des revenus distribués et juge qu'en se bornant à soutenir que l'administration ne prouvait pas qu'ils avaient réellement appréhendé les bénéfices distribués, les époux regardés à bon droit comme ayant exercé conjointement la maîtrise de l'affaire ne critiquent pas utilement cette présomption. Comme le montrent les conclusions du rapporteur public, la question pourrait toutefois être renouvelée à l'occasion de contentieux ultérieurs, notamment à propos d'une demande de décharge de l'obligation solidaire de payer l'impôt du foyer fiscal fondée sur l'article 1691 bis du code général des impôts.

L'intérêt pour l'administration de l'exception ménagée dans le cas d'un même foyer fiscal est illustré par deux arrêts rendus quelques semaines plus tôt par la Cour, montrant que la preuve de l'appréhension, par deux associés, de revenus distribués, n'est pas une chose simple à rapporter (CAA Paris, 2^{ème} chambre, 30 janvier 2024, n° 22PA02526 ; arrêt du même jour, n° 22PA02527). Dans ces affaires, les requérants, qui résidaient à la même adresse mais sans être soumis à une imposition commune, avaient été désignés comme bénéficiaires de revenus distribués par la société, dans le cadre de la procédure de l'article 117 du code général des impôts. Toutefois, la lettre procédant à cette désignation, signée du seul avocat de la société, ne dispensait pas l'administration d'apporter la preuve de l'appréhension des revenus (sur ce point : cf. CE, 31 décembre 2008, *M. et Mme Multari*, n° 296472, aux tables).

Or l'administration échoue à rapporter cette preuve en faisant valoir que chaque requérant était associé à 50 % de l'entreprise, qu'il en était salarié, qu'il participait à la gestion avec le co-gérant et associé détenteur des autres parts et qu'un faible salaire lui était versé, tous éléments rendant vraisemblables l'appréhension des revenus de concert par les requérants mais ne permettant pas d'établir cette appréhension par chacun d'eux.

Lire l'arrêt

Les conclusions du rapporteur public ont été publiées à la Revue de droit fiscal n° 14, 4 avril 2024, comm., 215 et seront publiées à la Revue de jurisprudence fiscale de juin 2024 n° 451.

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

Arrêt n° 22PA01467, 5^{ème} chambre, 2 avril 2024, Société Valtech, classé C+

Crédit d'impôt recherche - La remise en cause, par l'administration fiscale, d'un crédit d'impôt, par la mise en recouvrement de sommes remboursées au contribuable au titre d'un exercice déficitaire, constitue un rehaussement permettant d'invoquer le bénéfice de la doctrine.

La modification, postérieure à une instruction, de la loi qu'elle interprète, peut n'entraîner qu'une caducité partielle de l'interprétation qu'elle comporte.

Pour éviter que les dépenses de recherche externalisées n'ouvrent droit à une double exonération fiscale au titre du crédit d'impôt recherche, le législateur a prévu que le donneur d'ordre peut déduire les dépenses de recherche qu'il externalise – c'est le d) *bis* du II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts – mais qu'il est interdit au sous-traitant agréé d'inclure dans la base de calcul de son crédit d'impôt recherche les dépenses exposées dans le cadre de la prestation réalisée pour le donneur d'ordre – c'est le III du même article 244 *quater* B.

L'instruction 4 A-1-00 du 21 janvier 2000, publiée au Bulletin officiel des impôts du 8 février 2000, prévoit toutefois que « *si l'entreprise qui a acquitté ces travaux de recherche ne bénéficie pas elle-même du crédit d'impôt recherche (en l'absence d'option par exemple), il convient à l'organisme de recherche de prendre les sommes correspondantes en compte pour le calcul de son propre crédit d'impôt* ».

Saisie, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, d'une demande d'application de cette tolérance administrative par une société qui contestait la reprise d'un crédit d'impôt qui lui avait été remboursé, la Cour juge, en premier lieu, de façon inédite, que la remise en cause par l'administration fiscale d'un crédit d'impôt, par la mise en recouvrement de tout ou partie du montant qu'elle avait remboursé au contribuable, constitue un rehaussement au sens et pour l'application des dispositions du second alinéa de cet article L. 80 A (devenu depuis lors troisième alinéa), dans la limite du montant mis en recouvrement et demeuré à la charge du contribuable.

On sait que le second alinéa de l'article L. 80 A suppose que le redevable ait « *appliqué un texte fiscal* » et que l'administration poursuive un « *rehaussement* ». Ainsi, le refus de l'administration de rembourser une créance de crédit d'impôt recherche n'entre pas dans le champ de ce second alinéa, pas davantage d'ailleurs que dans celui du premier (CE, 3 octobre 2012, *Société Welcome Real Time*, n° 342386, RJF 12/12 n° 1160). Mais la remise en cause par l'administration fiscale d'un crédit d'impôt imputé sur l'imposition primitive d'un contribuable constitue un rehaussement au sens et pour l'application du premier et du second alinéas de l'article L. 80 A (CE, 20 juin 2023, *M. et Mme B.*, n° 462501, aux tables). Il est dès lors logique, lorsqu'un contribuable a obtenu un remboursement de ce crédit, faute d'avoir pu l'imputer en raison d'un exercice déficitaire, de considérer qu'il a appliqué un texte fiscal et que l'administration procède à un rehaussement.

En second lieu, la Cour se prononce, par le même arrêt, sur les conséquences de la loi postérieure, en admettant la caducité partielle de la doctrine.

Selon une jurisprudence ancienne et constante, un changement de législation a pour effet de rendre caduque l'interprétation donnée par l'administration de la loi antérieure (CE, Plén., 6 janvier 1971, n° 795615, Dupont 1971 ; CE, 28 novembre 1980, n° 170496, au recueil, RJF 2/81 n° 124). Il faut toutefois que la modification législative ait précisément porté sur ce qui avait été interprété et qu'il s'agisse d'une modification de fond et non d'un simple ajustement rédactionnel.

En l'espèce, postérieurement à l'instruction du 21 janvier 2000, l'article 45 de la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004 a modifié l'article 244 *quater B* du code général des impôts, en plafonnant, au d *ter*) du II de cet article, à deux millions d'euros par an le montant des dépenses externalisées – par des opérations confiées à des organismes de recherche publics, à des universités ou à des organismes de recherche privés agréés par le ministre de la recherche – qui peuvent être prises en compte dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche.

La Cour juge que la doctrine contenue dans l'instruction du 21 janvier 2000, qui ne pouvait envisager cette hypothèse, est devenue caduque à compter de l'entrée en vigueur des dispositions issues de la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004 pour ce qui concerne les dépenses qui n'ont pas été effectivement prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt recherche de l'entreprise donneuse d'ordre par l'effet des règles de plafonnement. En revanche, elle considère que ces dispositions législatives n'ont pas eu pour effet d'entraîner la caducité de la doctrine pour les dépenses n'ayant pas été effectivement prises en compte dans la même assiette du fait d'une renonciation volontaire de l'entreprise donneuse d'ordre au bénéfice du crédit d'impôt. Suivant ainsi la lecture suggérée par la rapporteure publique Marie-Astrid Nicolazo de Barmon dans ses conclusions sur la décision de non-admission n° 395306 du 20 octobre 2016 (RJF 2017, n° 10, concl., C10), la Cour regarde ainsi les deux points comme dissociables.

Lire l'arrêt

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

Arrêt n° 22PA02133, 7^{ème} chambre, 10 janvier 2024, SAS Assistance aéronautique et aérospatiale, classé C+

Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi - Le délai de réclamation ouvert pour demander le remboursement de la fraction non imputée d'un crédit d'impôt court à compter de la date limite de dépôt du relevé de solde d'impôt sur les sociétés.

Le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, en vigueur de 2013 à 2018, pouvait, en vertu de l'article 199 ter C du code général des impôts, être imputé sur l'impôt dû au titre de l'année de versement des rémunérations prises en compte et au titre des trois années suivantes, puis une demande de remboursement de la fraction non utilisée de ce crédit d'impôt pouvait être déposée à l'issue de cette période triennale.

Une telle demande de remboursement constitue une réclamation au sens de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, à laquelle s'applique le c) de l'article R*. 196-1 du même livre. La demande doit donc être présentée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle « de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ».

La Cour juge que cet événement, point de départ du délai de réclamation, est la date limite de dépôt de relevé de solde de l'impôt sur les sociétés, auquel doit être jointe la déclaration spéciale relative au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, en application de l'article 49 septies Q de l'annexe III du code général des impôts. En application de l'article 360 bis de cette annexe, le dépôt du relevé de solde doit intervenir au plus tard le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice si celui-ci est clos en cours d'année ou, si tel n'est pas le cas, le 15 mai de l'année suivante.

La Cour s'inscrit ainsi dans le prolongement de la décision rendue par le Conseil d'Etat le 22 octobre 2018, *Société Financière Lucia*, n^{os} 405420, 405462, qui juge, pour un crédit d'impôt recherche immédiatement remboursable, que le délai de réclamation relatif à ce crédit d'impôt au titre des dépenses engagées au titre d'une année ne peut courir qu'à compter de la date limite de dépôt du relevé de solde d'impôt sur les sociétés, auquel doit être jointe la déclaration spéciale relative au crédit d'impôt recherche.

On peut noter que des positions différentes avaient été prises jusque-là par les juges du fond à propos du remboursement ultérieur de la fraction du crédit d'impôt recherche ou du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi non imputée. En particulier, il avait été jugé que l'évènement motivant la demande de remboursement au sens du c) de l'article R*. 196-1 du livre des procédures fiscales était constitué par la naissance, au 1^{er} janvier de la 4^{ème} année suivant celle à laquelle le crédit d'impôt est généré, du droit à remboursement de la fraction de ce crédit qui n'avait pu être imputée sur l'impôt sur les sociétés du contribuable (voir CAA Paris, 19 novembre 2015, *Société Eurogram*, n° 14PA00795 ; CAA Versailles, 14 octobre 2020, *SAS SAP Labs France*, n° 18VE04194 ; CAA Bordeaux, 17 octobre 2023, *SARL Larcade*, n° 21BX01373).

La solution retenue par la Cour dans son arrêt *SAS Assistance aéronautique et aérospatiale* a pour avantage de ne faire courir le délai de réclamation qu'à compter du moment où la société a une connaissance exacte du montant de l'impôt dû et, par conséquent, de l'existence, ou non, d'un crédit d'impôt ou d'une fraction de crédit d'impôt remboursable. Elle a par ailleurs un effet limité par rapport à la solution antérieurement adoptée, compte tenu du mode de computation du délai de réclamation prévu par l'article R*. 196-1 du livre des procédures fiscales, et n'aura d'incidence que pour les entreprises clôturant leur exercice comptable en cours d'année civile et déposant le relevé de solde l'année suivante.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

**Arrêt n° 23PA01377, 9^{ème} chambre, 12 avril 2024,
SA BNP Paribas, classé C+**

Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises - La contribution au fonds de résolution unique due par les établissements bancaires n'est pas une charge déductible.

Saisie par de nombreuses banques, dont la société BNP Paribas, la Cour juge que la contribution au fonds de résolution unique due par les établissements bancaires ne peut être regardée comme une charge d'exploitation bancaire ou une charge diverse d'exploitation au sens du b) du 2. du III de l'article 1586 *sexies* du code général des impôts. En conséquence, elle ne peut être déduite du chiffre d'affaires pour calculer l'assiette de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises.

Le fonds de résolution unique (FRU) a été institué par le règlement (UE) n° 806/2014 du Parlement européen et du Conseil du 15 juillet 2014, qui crée un mécanisme de résolution unique permettant à la Banque centrale européenne d'intervenir ponctuellement au soutien d'établissements bancaires peu solides ou défaillants, en vue d'assurer la continuité de leurs fonctions critiques, de protéger les intérêts des déposants et de limiter l'impact de leurs difficultés sur le système financier. Pour doter le fonds, en huit ans, d'un montant égal à au moins 1 % du total des dépôts des établissements de crédit, les banques doivent acquitter des contributions obligatoires, qui dépendent du montant de leur passif, hors fonds propres et dépôts couverts, et de leur profil de risque. Ces contributions trouvent leur base légale, pour la France, dans l'article L. 312-7 du code monétaire et financier.

La banque requérante soutenait que la contribution avait la nature d'une prime d'assurance obligatoire. Elle se prévalait des travaux préparatoires des règlements européens selon lesquels l'objet de ce fonds est d'éviter le financement par des fonds publics des actions de soutien aux banques. De même, elle invoquait les travaux préparatoires à l'article 26 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, dont il ressort que, dans une logique assurantielle, pour éviter de faire supporter aux contribuables français le financement du mécanisme européen de résolution bancaire, la contribution au fonds de résolution unique a été exclue de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Pour écarter cette qualification, la Cour retient que le financement par des contributions des seules banques n'emporte la qualification ni de cette ressource, ni des fonds ainsi versés. Elle relève que la contribution au FRU a pour objet, sur une période limitée dans le temps, de doter le fonds de moyens d'intervention destinés à alimenter des mécanismes d'intervention qui ne revêtent pas un caractère systématique en cas de faillite d'un établissement bancaire, mais dont la mise en œuvre est subordonnée au caractère d'intérêt public de l'intervention et à la circonstance qu'aucune mesure similaire ne peut être adoptée par les actionnaires ou créanciers de l'établissement en cause. Elle s'appuie, en particulier, sur un arrêt de la CJUE sur pourvoi du 29 septembre 2022, aff. C-202/21 P, par lequel la juridiction européenne retient que le montant de la contribution due annuellement par chaque établissement dépend en définitive d'un niveau de fonds propres devant être atteint au terme de la période de constitution du fonds et ne dépend qu'accessoirement du profil de risque de l'établissement.

En outre, pour rejeter l'assimilation des contributions au FRU à des charges courantes d'exploitation déductibles, telles des cotisations d'assurance, la Cour retient comme critères le caractère limité dans le temps du versement des contributions au FRU, les caractéristiques de leur calcul qui reposent principalement sur la prise en compte de données macro-économiques en vue d'atteindre un objectif économique d'intérêt public au niveau européen à l'horizon 2024, et les modalités d'intervention du fonds, qui ne prévoient ni le déclenchement automatique de mécanismes de résolution, ni l'indemnisation systématique des établissements de crédit contributeurs en difficulté en rapport même indirect avec l'ampleur de leur contribution, même en cas de perte subie.

La Cour relève encore qu'il ressort des travaux préparatoires ayant conduit à l'adoption de l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 2014, codifié notamment à l'article 209, X du code général des impôts proscrivant la déduction de la cotisation au fonds de résolution unique de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, que le législateur, pour ne pas faire supporter aux contribuables particuliers le coût de la contribution bancaire au mécanisme européen de résolution bancaire, laquelle relève d'une logique assurantielle, n'a pas entendu traiter la contribution comme une charge d'exploitation déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, mais comme une dotation à un fonds de garantie devant être fixée, au terme d'une certaine période, à un niveau suffisant.

Si le ministre considère que les contributions ont la nature d'impositions, la Cour, bien que se prononçant, au contraire du tribunal administratif de Montreuil, selon un régime de preuve objective, ne prend pas parti sur ce point : les charges déductibles de l'assiette de la CVAE sont limitativement énumérées par la loi et la société ne proposait pas d'autre qualification que celle, jugée inapplicable, de primes d'assurance obligatoire, pour justifier la déduction de l'assiette de la CVAE.

Par plusieurs arrêts du même jour, la Cour rejette les appels formés par différentes filiales de trois banques françaises, BNP Paribas, Groupe Banque Populaire Caisse d'Epargne (BPCE) et Bpifrance.

[Lire l'arrêt](#)

Les conclusions du rapporteur public seront publiées à la Revue de droit fiscal.

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

Arrêt n° 23PA00132, 5^{ème} chambre, 15 mars 2024, Ministre de l'économie c/ SAS Deskodine, classé C

Taxe annuelle sur les bureaux en Ile-de-France – Les espaces de coworking constituent des locaux à usage de bureaux et non des locaux commerciaux.

Les espaces de « *coworking* » constituent des lieux de travail mis à disposition d'une clientèle à laquelle est par ailleurs offert un ensemble de prestations commerciales, superposant de la sorte, en première analyse, des usages de bureaux et de locaux commerciaux. Or, pour l'application de l'article 231 *ter* du code général des impôts, prévoyant la perception en Ile-de-France d'une taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage ainsi que les surfaces de stationnement annexées, locaux à usage de bureaux et locaux commerciaux sont deux catégories exclusives l'une de l'autre.

La Cour, sur appel du ministre de l'économie, juge que, pour l'application des dispositions de cet article 231 *ter*, des espaces de coworking relèvent des bureaux, et annule le jugement du tribunal administratif de Paris qui les avait qualifiés de locaux commerciaux.

Se fondant dans un premier temps sur la décision du Conseil d'Etat du 24 avril 2019, *Ministre c/ Indivision Chevrier - de Caffarelli* (n° 417792, aux tables), qui pose comme critère l'utilisation effective des locaux au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, elle estime que lorsqu'un intermédiaire s'intercale entre le propriétaire et l'occupant final, ce critère doit en principe s'apprécier en se plaçant du point de vue de l'occupant final. Cette interprétation est en effet la seule compatible avec la finalité de la taxe, qui procède d'une logique d'aménagement du territoire en orientant l'implantation géographique des activités.

L'hypothèse est à rapprocher de l'arrêt n° 19VE02698 du 18 mars 2021 par lequel la cour administrative d'appel de Versailles a jugé que des espaces de « self-stockage » loués à des particuliers par une société intermédiaire avec un bouquet de prestations annexes devaient être qualifiés, au regard de leur utilisation effective, de locaux de stockage et non pas de locaux commerciaux.

Dans un second temps, relevant que le critère de départage entre locaux de bureaux et locaux commerciaux est l'accès de la clientèle (CE, 30 mars 2011, *Ministre c/ Société CIC*, n° 336765), la Cour analyse l'activité de la société intermédiaire et l'utilisation des locaux par ses clients. Elle estime que si des prestations accompagnaient la location d'espaces de bureaux, celles-ci revêtaient un caractère accessoire, alors, surtout, que les occupants n'y recevaient pas leur propre clientèle mais y effectuaient seulement un travail de bureau (rappr. CE, 3 mars 2022, *SC/ Apler*, n° 435318).

Eu égard, d'une part, à la différence de taxation des locaux à usage de bureaux et des locaux commerciaux – ces derniers n'étant imposables qu'au-dessus de 2 500 mètres carrés quand les bureaux le sont au-dessus de 100 mètres carrés et les tarifs variant du simple au triple – et, d'autre part, au développement rapide des espaces de coworking en Ile-de-France, l'arrêt est susceptible d'avoir un impact financier sur le rendement de la taxe.

Lire l'arrêt

L'arrêt a fait l'objet d'un pourvoi enregistré le 15 mai 2024 sous le n° 494253.

Arrêt n°s 22PA03490, 22PA03608, 9^{ème} chambre, 19 janvier 2024, Ministre c/ SAS Benlux Louvre, classé C

Procédure – L'absence de précision quant à la commission compétente et de réorientation vers la commission nationale de la saisine du contribuable, qui a demandé à tort la saisine de la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, n'entache pas d'irrégularité la procédure.

Pour mieux prendre en compte les spécificités des grandes entreprises, la loi du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007 a institué une commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, susceptible d'intervenir en matière de bénéficiers industriels et commerciaux et de taxes sur le chiffre d'affaires, en lieu et place de la commission départementale, en cas de désaccords persistants entre l'administration et le contribuable à l'issue d'une procédure de rectification contradictoire. En vertu des articles L. 59 C du livre des procédures fiscales et 1651 H du code général des impôts, cette commission intervient pour les entreprises de vente de marchandises ou de fourniture de logement dont le chiffre d'affaires dépasse 50 millions d'euros et pour les autres entreprises exerçant une activité industrielle ou commerciale dont le chiffre d'affaires dépasse 25 millions d'euros. La loi du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 a, ultérieurement, aligné le ressort territorial des anciennes « commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires » sur celui des tribunaux administratifs, supprimant ainsi leur caractère départemental.

La Cour juge que la procédure n'est pas irrégulière dans une hypothèse où l'entreprise, informée par l'administration de la possibilité de demander la saisine de l'une de ces commissions, a demandé la saisine de la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires et où celle-ci s'est prononcée en se croyant à tort compétente, alors que le désaccord relevait de la compétence de la commission nationale.

Si l'administration induit le contribuable en erreur en biffant le nom de la commission compétente dans la réponse aux observations du contribuable, elle vicie radicalement la procédure d'imposition. Il en est de même si, dans son rôle de filtre qui lui permet d'éviter les saisines dilatoires quand la commission n'est pas compétente, elle refuse de donner suite à une demande de saisine d'une commission compétente. En revanche, la Cour juge que l'administration ne commet pas d'irrégularité en s'abstenant de préciser celle des commissions qui est compétente – en laissant la mention des deux commissions dans la réponse aux observations du contribuable – puis en saisissant la commission choisie à tort par ce dernier.

En effet, d'une part, le Conseil d'Etat retient que lorsque la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires se déclare à tort compétente pour examiner un désaccord qui ne relève pas de sa compétence, ou inversement se déclare à tort incompétente, cette erreur n'affecte pas la régularité de la procédure d'imposition et n'est donc pas de nature à entraîner la décharge de l'imposition contestée (6 février 1981, *SA du casino municipal d'Aix-Thermal*, n° 18428, aux tables ; 11 juin 1982, *SA X*, n° 16187 ; CE avis, 23 avril 1997, *SA Sabe*, n° 183969, au recueil).

D'autre part, la garantie d'information du contribuable, telle que prévue par la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, rendue opposable par l'article L. 10 du livre des procédures fiscales, implique seulement que le contribuable soit mis en mesure de demander la saisine de commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou de la commission nationale. L'administration ne doit pas priver le contribuable de la saisine de la commission compétente en l'induisant en erreur (CE, 22 février 1989, *Négrier*, n° 61909). Les autres irrégularités ont seulement pour effet de rendre l'avis de la commission consultative inopposable au contribuable, c'est-à-dire de laisser la preuve à la charge de l'administration (CE, 10 juillet 1989, *Ministre c/ Berry*, n° 64348, pour un avis non motivé ; CE, 23 octobre 1989, *Mme Costes*, n° 77816, pour une méconnaissance de la procédure contradictoire).

Si l'instruction administrative référencée BOI-CF-CMSS-30-20 prévoit que l'administration doit réorienter le litige vers la commission compétente, le contribuable ne peut s'en prévaloir puisqu'elle concerne la procédure d'imposition.

Aussi, la Cour juge, sur le terrain de la loi, que la circonstance que l'administration s'est abstenue de barrer la mention de la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, incompétente, puis de réorienter la demande erronée du contribuable vers la commission compétente, n'entache pas d'irrégularité la procédure suivie.

Lire l'arrêt

Les conclusions du rapporteur public ont été publiées à la Revue de droit fiscal n°14, 4 avril 2024, comm. 219 et seront publiées à la Revue de jurisprudence fiscale de juin 2024, n°473.

L'arrêt a fait l'objet d'un pourvoi enregistré le 7 mars 2024 sous le n° 492419.

Arrêt n° 23PA02728, 8^{ème} chambre, 29 avril 2024, société SPR Bâtiment, classé C+

La circonstance qu'un administré n'a pas retiré à la Poste le courrier de l'administration qui l'informe de façon incomplète de ses droits n'a pas pour effet de régulariser la procédure.

La Cour juge que, dans le cas où l'administration n'informe pas l'administré de son droit de demander la communication de certaines pièces, alors qu'elle le devrait, la circonstance que l'intéressé n'a pas retiré à la Poste le courrier qui comportait une information incomplète ne l'empêche pas de se prévaloir de l'irrégularité de la procédure : seul le contenu réel du courrier peut être opposé à l'administré.

Classiquement, en vertu de la jurisprudence dite *Danthony* (CE, ass., 23 décembre 2011, n° 335033, au recueil), un vice affectant le déroulement d'une procédure administrative préalable n'est de nature à entacher d'illégalité la décision prise que s'il résulte de l'instruction qu'il a été susceptible d'exercer, en l'espèce, une influence sur le sens de la décision prise ou qu'il a privé les intéressés d'une garantie. Or la méconnaissance des droits de la défense prive l'administré d'une garantie ; ce n'est donc que s'il a pu, dans les faits, bénéficier de la garantie, que l'erreur de procédure commise par l'administration en la matière peut être neutralisée (cf CE, 24 mars 2014, *Commune du Luc-en-Provence*, n° 356142, aux tables).

Le principe général des droits de la défense suppose en particulier que la personne sanctionnée soit mise à même, avant la sanction, de demander la communication des pièces au vu desquelles les manquements ont été retenus. S'agissant, plus particulièrement, des sanctions pour emploi d'étrangers en situation irrégulière, la jurisprudence exige que l'Office français de l'immigration et de l'intégration (OFII), avant de sanctionner une entreprise, l'informe de son droit de demander la communication du procès-verbal d'infraction sur la base duquel les manquements ont été établis (CE, 30 décembre 2021, *M. H.*, n° 437653, aux tables).

En l'espèce, l'OFII avait adressé à l'employeur un courrier l'invitant à présenter ses observations avant le prononcé de telles sanction. Toutefois, ce courrier ne l'informait pas de son droit de demander la communication du procès-verbal d'infraction. Or l'employeur n'a pas été autrement informé, n'a pas de lui-même sollicité cette communication avant l'intervention des sanctions et l'OFII n'en a pas non plus pris l'initiative, de sorte qu'il a été privé d'une garantie.

La Cour juge que la circonstance que l'employeur n'est pas allé à la Poste retirer le pli recommandé contenant la lettre l'invitant à présenter ses observations n'est pas de nature à permettre la régularisation de cette procédure et ne prive pas l'employeur de la possibilité de se prévaloir de l'irrégularité résultant de l'absence d'information quant à la possibilité de demander la communication du procès-verbal d'infraction. Elle en déduit l'illégalité des sanctions.

La solution adoptée par la Cour peut être rapprochée de celle retenue en matière fiscale par le Conseil d'Etat dans sa décision du 2 juin 2010, *M. Guillois* (n° 307505, aux tables), jugeant qu'un contribuable peut se prévaloir de l'irrégularité de la procédure d'imposition en raison de l'insuffisante motivation de la notification de redressement, même s'il n'a pas retiré le pli recommandé contenant cette notification.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

**Arrêt n° 23PA01114, 8^{ème} chambre, 29 avril 2024,
Société Eat & Co, classé C+**

Une procédure administrative contradictoire peut être menée par voie électronique et la preuve de l'envoi d'un courriel simple peut être apportée par un rapport de suivi émis par le serveur informatique hébergeant l'adresse de l'expéditeur.

La Cour juge tout d'abord qu'un employeur qui souscrit, via une plateforme en ligne, une demande tendant au bénéfice du dispositif d'activité partielle, financé par l'Etat et par l'assurance chômage, peut être regardé comme ayant consenti à recevoir les communications de l'administration par voie électronique. Il en va ainsi y compris en matière de contrôle et de procédure contradictoire préalable à la demande de remboursement d'une somme indument versée.

En effet, d'une part, les articles L. 121-1 et L. 122-1 du code des relations entre le public et l'administration, en l'occurrence seuls applicables, ne prévoient pas que la procédure contradictoire préalable soit nécessairement mise en œuvre par un courrier délivré par voie postale avec accusé de réception.

D'autre part, les articles R. 5122-2 et R. 5122-26 du code du travail réglementant le dispositif d'activité partielle prévoient une procédure de demande d'autorisation dématérialisée avec une adhésion de l'employeur aux conditions générales d'utilisation du site, lesquelles précisent qu'en utilisant l'application, l'utilisateur choisit de dématérialiser l'ensemble de ses échanges avec l'Agence de service de paiement, chargée de mettre en œuvre le dispositif pour le compte de l'Etat et de l'organisme gestionnaire du régime d'assurance chômage.

La Cour en déduit que la procédure conduite par les services de la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi d'Ile de France, demandant à la société de leur transmettre les pièces justifiant du bien-fondé de sa demande de bénéfice du dispositif d'activité partielle puis l'invitant à présenter ses observations, avait pu être valablement menée par voie dématérialisée, à l'adresse électronique indiquée par la société dans sa demande.

La Cour juge ensuite qu'en cas de désaccord entre l'administration et un usager au sujet de la réception d'un échange électronique émanant de l'une ou de l'autre, et dans l'hypothèse où cet échange n'aurait pas emprunté une voie permettant de certifier les envois et réceptions de messages et documents, mais aurait pris la forme d'un simple courriel transitant entre l'adresse de contact par voie électronique de l'utilisateur ou son conseil et l'adresse de contact de l'administration, il y a lieu de considérer qu'un rapport de suivi de courriel émis par le serveur informatique hébergeant l'adresse de contact de l'expéditeur, mentionnant la délivrance au serveur hébergeant l'adresse de contact du destinataire, permet d'établir la réalité de l'envoi du courriel et de présumer sa réception par le destinataire. Il revient en effet au destinataire de s'assurer de la remise effective, par le serveur gérant sa boîte aux lettres électronique, des courriels qui lui sont adressés.

Sur ce second point, la Cour transpose, dans le contentieux de l'indu des allocations versées au titre du dispositif d'activité partielle, la solution retenue par l'avis contentieux du Conseil d'Etat du 18 octobre 2017, *Société Elaborados Metalicos Emesa SL* (n° 412016, aux tables), en matière de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis établis dans un Etat membre autre que celui du remboursement.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

Arrêt nos 23PA00476, 23PA00478, 4^{ème} chambre, 26 avril 2024, Société Sanef, classé C

L'Etat doit indemniser une société concessionnaire d'autoroutes de préjudices subis du fait des actions délictuelles menées par le mouvement des « gilets jaunes » sur les sites de péages, sur le fondement de la responsabilité sans faute du fait des attroupements ou rassemblements.

Selon l'article L. 211-10 du code de la sécurité intérieure : « *L'Etat est civilement responsable des dégâts et dommages résultant des crimes et délits commis, à force ouverte ou par violence, par des attroupements ou rassemblements armés ou non armés, soit contre les personnes, soit contre les biens. (...)* ». Trois critères doivent ainsi être réunis pour que la responsabilité sans faute de l'Etat du fait des attroupements ou rassemblements soit engagée : les dommages doivent résulter de crimes ou délits, avoir été commis à force ouverte ou par violence et être le fait d'un attroupement ou d'un rassemblement.

Le Conseil d'Etat a précisé, par une décision du 30 décembre 2016, *Société Generali IARD* (n° 389835, aux tables), qu'un groupe structuré, « constitué et organisé à seule fin de commettre » un délit, ne pouvait être regardés comme un attroupement ou rassemblement au sens de la loi. Cette jurisprudence a été appliquée à des dégradations qui, bien que commises dans le contexte d'un conflit social, ont été le fait d'un groupe de personnes structurées à la seule fin de les commettre, de façon volontaire et préméditée (CE, 11 octobre 2023, *Ministre de l'intérieur c/ SNCF Réseau*, n° 465591, aux tables). En revanche, des dégradations réalisées par des moyens sophistiqués mais par des personnes qui s'étaient spontanément rassemblées relèvent bien de ce régime de responsabilité sans faute (CE, 30 décembre 2016, *Société Covea Risks*, n° 386536, aux tables). Il en va de même de dégradations préméditées, mais commises à l'occasion de manifestations organisées à l'appel d'organisations syndicales, auxquelles avaient participé plusieurs centaines d'agriculteurs, et non par un groupe constitué et organisé à seule fin de commettre des délits (CE, 3 octobre 2018, *Commune de Saint-Lô*, n° 416352).

En matière d'entrave à la circulation routière, la jurisprudence distingue, par une appréciation au cas par cas, une manifestation sur la voie publique ayant pour effet d'entraver la circulation routière, de l'organisation préméditée d'une action collective à la seule fin de commettre le délit d'entrave à la circulation. Ainsi, par une décision du 29 septembre 2021, *Ministre de l'intérieur c/ Société des autoroutes Paris-Normandie* (n° 449761), le Conseil d'Etat admet la responsabilité de l'Etat en jugeant que si le blocage, pendant plusieurs jours, d'un carrefour giratoire à hauteur d'une sortie d'autoroute, dans le cadre du mouvement national de protestation contre le projet de loi « travail », et ses conséquences, ont pu présenter un caractère organisé et prémédité, les dégradations commises ne l'avaient pas été par un groupe qui se serait constitué et organisé à seule fin de commettre ce délit.

La Cour applique cette grille d'analyse aux dommages subis par une société concessionnaire d'autoroutes du fait de vingt-deux journées d'action du mouvement des « gilets jaunes » entre les 17 novembre 2018 et 17 mai 2019, sur les sites de deux péages.

Elle reconnaît tout d'abord l'existence des délits de gêne et d'entrave à la circulation, au sens de l'article L. 412-1 du code de la route, et de dégradation de biens, au sens de l'article 322-1 du code pénal. En effet, des groupes de « gilets jaunes » ont formé des barrages filtrants, limité les accès aux voies de péage ou mené des « opérations escargot », levé des barrières de péage afin de permettre aux véhicules de passer gratuitement et dégradé du matériel autoroutier.

Elle constate ensuite que les actions d'entrave à la circulation ont été menées par un collectif, « Blocage 77 nord », structuré sur les réseaux sociaux à cette fin, et présentaient ainsi un caractère organisé et prémédité. Elle admet toutefois l'engagement de la responsabilité sans faute de l'Etat, dès lors que ces actions, menées pour donner un écho à des revendications sociales nationales, n'ont pas été commises par un groupe qui se serait constitué et organisé dans le seul but de commettre des délits, à l'exception, au regard des circonstances et du mode opératoire, de dégradations commises dans la nuit du 25 novembre 2018, qui ont été le fait d'un petit groupe d'individus.

La Cour admet en conséquence l'indemnisation, pour un montant total de 57 300,87 euros, des préjudices résultant des dégradations matérielles commises par les manifestants le 24 novembre 2018, de la mobilisation de personnels et de matériel par la société concessionnaire pour garantir la sécurité de la circulation, ainsi que des frais d'huissier exposés. Elle rejette en revanche la demande portant sur la perte de recettes du fait des péages non perçus, en l'absence de lien direct de causalité avec les actes dont elle a reconnu le caractère délictuel.

Les appréciations d'espèce sont, en la matière, délicates, comme le montrent les arrêts rendus par d'autres cours administratives d'appel à la suite du mouvement des « gilets jaunes ». La Cour de Toulouse, par un arrêt du 7 mars 2023 (n° 21TL0456, C+), a ainsi jugé que « des actions de blocage et de filtrage de la circulation » menées pendant un mois au niveau de ronds-points desservant une zone industrielle, caractérisées notamment par la mise en place de barrages, à l'aide de camions, palettes, pneus et divers autres objets, concertées et préméditées, ne pouvaient donner lieu à indemnisation dans le cadre de la responsabilité sans faute de l'Etat. La Cour de Douai, par un arrêt du 10 octobre 2023 (n° 22DA01914), objet d'un pourvoi, est allée dans le même sens, en soulignant que l'occupation d'un rond-point ainsi que le blocage ou le filtrage de l'accès automobile avaient été programmés plus de dix jours auparavant et avaient même fait l'objet d'une information préalable de la population, par la distribution de tracts et la tenue d'une réunion publique.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

**Arrêt n° 22PA02629, 3^{ème} chambre, 12 janvier 2024,
Ministre de la transition écologique et de la cohésion des territoires,
classé C**

Les personnels du contrôle de la navigation aérienne peuvent être déclarés médicalement inaptes à l'exercice de leurs fonctions à la suite d'un dépistage positif aux substances illicites sur le fondement du règlement (UE) 2015/340. Cette inaptitude ne peut toutefois être prononcée que de façon temporaire, jusqu'à l'expiration d'une période d'absence avérée de consommation de telles substances.

Les personnels du contrôle de la navigation aérienne sont soumis à des règles de droit européen, dont celles issues du règlement (UE) 2015/340 de la Commission du 20 février 2015 déterminant les exigences techniques et les procédures administratives applicables aux licences et certificats de contrôleur de la circulation aérienne, entré en vigueur en France le 1^{er} janvier 2017. Ce règlement européen prévoit notamment que l'exercice des privilèges de la licence de contrôleur de la circulation aérienne est soumis à la détention d'un certificat médical dit « de classe 3 ». Si le contrôleur ne satisfait pas ou plus aux exigences médicales requises pour la détention d'un tel certificat, il peut, selon les cas, être déclaré inapte ou apte avec limitations. Dans l'hypothèse où une décision d'inaptitude médicale est prise, le règlement européen prévoit la possibilité pour l'agent concerné d'exercer un recours non juridictionnel à l'encontre de cette décision.

En droit national, les dispositions du règlement sont complétées par le décret n° 90-998 du 8 novembre 1990 modifié portant statut du corps des ingénieurs du contrôle de la navigation aérienne, qui prévoit que les décisions d'inaptitude à l'exercice des fonctions de contrôle aérien doivent faire l'objet d'un recours préalable devant le comité médical du contrôle de la navigation aérienne.

La Cour se prononce, de façon inédite, sur la possibilité, pour ce comité, de déclarer définitivement inapte un ingénieur du contrôle de la navigation aérienne à la suite d'un dépistage positif aux substances psychoactives.

Pour ce faire, la Cour relève que l'annexe IV du règlement européen prévoit que doivent être déclarés inaptes « *les candidats souffrant de troubles mentaux ou comportementaux dus à la consommation d'alcool ou à l'usage ou à la consommation abusive d'autres substances psychoactives, notamment de drogues avec ou sans dépendance* ».

S'appuyant sur cette disposition, qui n'exige pas la démonstration d'une dépendance à la drogue, la Cour considère que des résultats d'analyse pratiqués dans le cadre du suivi de l'aptitude médicale d'un contrôleur aérien concluant à la présence de cocaïne dans son organisme révèlent une consommation de cette drogue, qui entraîne nécessairement des troubles mentaux ou comportementaux incompatibles avec l'extrême vigilance requise par l'exercice des fonctions de contrôle aérien. Elle en déduit que le comité médical du contrôle de la navigation aérienne pouvait valablement, pour ce motif, déclarer l'agent médicalement inapte à l'exercice de ses fonctions de contrôle aérien sur le fondement des dispositions citées ci-dessus. Ce faisant, la Cour donne leur pleine portée aux règles de vérification d'aptitude médicale instituées pour la détention d'un certificat médical de classe 3 par l'annexe IV du règlement (UE) 2015/340, dont l'objet est d'écarter tout comportement susceptible de mettre en danger la sécurité des personnels, des usagers et des tiers.

La Cour constate en revanche que l'annexe IV du règlement n'autorise à prononcer une inaptitude médicale que de façon provisoire « *jusqu'à expiration d'une période de sobriété ou d'absence avérée de consommation de substances psychoactives et sous réserve d'une évaluation psychiatrique satisfaisante à l'issue d'un traitement efficace* ». Elle en déduit que le comité médical du contrôle de la navigation aérienne ne pouvait légalement déclarer l'agent inapte définitivement à l'exercice de fonctions de contrôle aérien sur le fondement de ces dispositions, qui lui imposaient au contraire de définir par principe une période de sobriété ou d'absence avérée de consommation. En conséquence, la Cour annule la décision du comité médical du contrôle de la navigation aérienne en tant seulement que l'inaptitude médicale prononcée présente un caractère définitif.

Lire l'arrêt

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

URBANISME

Arrêt n° 22PA03860, 1^{ère} chambre, 29 février 2024, Etablissement public territorial Plaine Commune, classé C+

Une décision de préemption mentionnant un prix en lettres différent de celui exprimé en chiffres est illégale, dès lors que cette incohérence peut être regardée comme une absence de prix.

Saisie de la légalité d'une décision de préemption mentionnant un prix exprimé en lettres différent de celui exprimé en chiffres, la Cour juge tout d'abord qu'elle ne peut faire application de l'article 1376 du code civil, qui prévoit que : « *L'acte sous signature privée par lequel une seule partie s'engage envers une autre à lui payer une somme d'argent (...) ne fait preuve que s'il comporte la signature de celui qui souscrit cet engagement ainsi que la mention, écrite par lui-même, de la somme (...) en toutes lettres et en chiffres. En cas de différence, l'acte sous signature privée vaut preuve pour la somme écrite en toutes lettres* ». En effet, ces dispositions ne sont pas applicables à une décision de préemption, qui n'est pas un acte sous signature privée.

La Cour recherche ensuite si la discordance relevée peut être neutralisée comme une simple erreur de plume. Toutefois, en l'espèce, la décision de préemption en litige ne mentionnait le prix de l'offre que deux fois, une fois en lettres, pour « cent quatre-vingt-dix mille » euros, et une fois en chiffres, pour « 290 000 » euros, de sorte qu'il n'était pas possible de déterminer le montant réel du prix proposé par le titulaire du droit de préemption.

La décision de préemption en litige comprenant ainsi une incohérence qui en affecte un élément essentiel, la Cour la regarde comme ne comportant aucun prix et, dès lors, comme illégale.

En effet, l'article R. 213-8 du code de l'urbanisme prévoit que le titulaire du droit de préemption doit, s'il veut préempter le bien, notifier au propriétaire – dans le délai de deux mois qui suit la déclaration d'intention d'aliéner – soit sa décision d'acquérir aux prix et conditions proposés, soit son offre d'acquérir à un prix proposé par lui et, à défaut d'acceptation de cette offre, son intention de faire fixer le prix du bien par la juridiction compétente en matière d'expropriation. Le prix auquel la collectivité envisage d'acquérir le bien concerné est un élément essentiel de cette offre, et il ne peut y avoir préemption en l'absence d'indication du prix (CE, 16 mai 2001, *Commune de Saint-Suliac*, n° 229739, au rec. ; CE, 9 avril 2004, *SCI Abimar*, n° 262660).

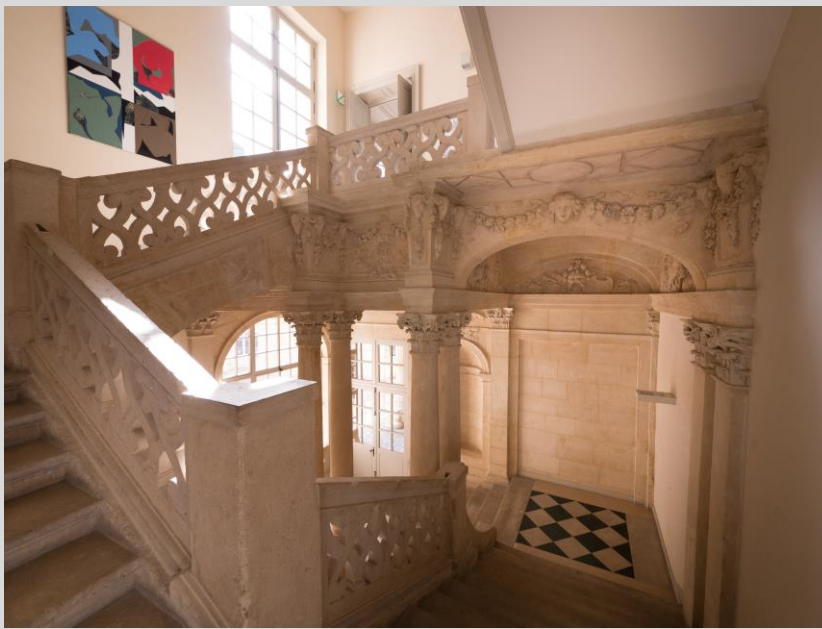
Dans ces conditions, la Cour confirme le jugement du tribunal administratif de Montreuil qui avait annulé la décision de préemption en litige.

[Lire l'arrêt](#)

L'arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi à la date de la présente lettre.

Suivi des cassations

Matière	Décisions du Conseil d'Etat	Décisions de la CAA de Paris	Parution à la lettre de la Cour	Issue du pourvoi
Fiscalité	Décision n° 470324 du 5 février 2024, <i>SARL Climatech Services</i> , aux tables	Arrêts C+ n° 21PA05958 du 9 novembre 2022, <i>Ministre c/ SARL Climatech Services</i>	Lettre n°144	Confirmation de l'arrêt de la Cour
Collectivités territoriales	Décision n°s 472155 , 473817 du 13 mai 2024, <i>Association SOS Méditerranée France et Ville de Paris</i> , au recueil	Arrêt C+ n° 22PA04811 du 3 mars 2023, <i>M. B. E.</i>	Lettre n°145	Annulation sans renvoi à la cour



Cour administrative d'appel de Paris
68 rue François Miron
75004 Paris

Ressort de la cour administrative d'appel de Paris



Directrice de la publication :
Pascale Fombeur

Comité de rédaction :
Jacques Lapouzade, François Doré, Alexandre Segretain, Gaëlle Dégardin, Iliada Lipsos, Gilles Perroy,
Alexandrine Naudin, Marie-Dominique Mayer, Elodie Jurin, Aurélie Bernard, Bruno Sibilli

Secrétaire de rédaction et conception graphique :
Farid Merabet