



HAL
open science

**”Affectation du produit d’une taxe: vingt fois sur le
métier...”, note sous CAA Lyon, 2 juillet 2020,
Communauté d’agglomération du Grand Châlon, n°
19LY02624**

Christophe Testard

► **To cite this version:**

Christophe Testard. ”Affectation du produit d’une taxe: vingt fois sur le métier...”, note sous CAA Lyon, 2 juillet 2020, Communauté d’agglomération du Grand Châlon, n° 19LY02624. Revue ALY-ODA: Revue de jurisprudence de la Cour administrative d’appel de Lyon et des tribunaux administratifs de son ressort, 2021, n° 1. hal-03111069

HAL Id: hal-03111069

<https://uca.hal.science/hal-03111069>

Submitted on 15 Jan 2021

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L’archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d’enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

« Affectation du produit d'une taxe : vingt fois sur le métier... »

C.A.A. Lyon – 4^e chambre – N° 19LY02624 – 2 juillet 2020 – Communauté d'agglomération du Grand Chalons – C+

Note de Christophe Testard

Professeur des universités
Université Clermont Auvergne (CMH – EA 4232)

Saisie par une association de contribuables locaux, la cour administrative d'appel de Lyon rappelle que le produit de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ne saurait permettre le financement de toutes dépenses budgétaires locales : il ne peut être affecté qu'aux charges du service public de collecte et de traitement des déchets ménagers, non couvertes par des recettes ordinaires non fiscales. La légalité du taux de ladite taxe est ainsi conditionnée par l'absence de disproportion manifeste, appréciée in concreto, au regard de ces dépenses.

« Hâtez-vous lentement, et, sans perdre courage, Vingt fois sur le métier remettez votre ouvrage » (Boileau).

La jurisprudence administrative a, incontestablement, des vertus et visées pédagogiques. L'on serait même tenté d'écrire qu'au-delà des conflits particuliers qu'il règle, telle est la raison d'être du juge. Reste que le caractère répétitif de certaines questions lui fait davantage, et plus régulièrement, endosser les habits de Sisyphe plutôt que de Thémis.

Par requête déposée auprès du tribunal administratif de Dijon, l'association « Cybercontribuable de Saône-et-Loire » demandait l'annulation des délibérations du conseil communautaire de la Communauté d'agglomération de Chalons Val de Bourgogne, en date du 30 mars 2017 et 29 mars 2018, fixant les taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) pour les années, respectivement, 2017 et 2018. Le tribunal devait partiellement faire droit à cette demande, par un jugement du 7 mai 2019, en annulant la seule délibération de mars 2018, jugeant que le taux de TEOM pour 2018 était disproportionné au regard du coût du service afférent. La cour administrative d'appel de Lyon était donc saisie par la communauté d'agglomération de cette seule annulation.

Concrètement, le juge administratif était ici saisi du point de savoir ce que peuvent légalement financer les recettes issues de la TEOM. Le caractère général de la question frappe et justifie d'ailleurs qu'une autre affaire ait été jugée le même jour par la cour ([CAA Lyon, 2 juil. 2020, Cnauté d'agglo. du Grand Chalons, n° 19LY02631](#)), aboutissant naturellement à la même solution de confirmation de la décision d'instance. Appliquant en effet la lettre de l'[article 1520 du code général des impôts](#) (CGI), la cour rappelle que le produit de ladite taxe ne saurait financer que les dépenses du service public de collecte et traitement des déchets ménagers. Le taux de la TEOM voté par la collectivité ne doit à cet égard pas être manifestement disproportionné au regard de celles-ci, ce qui était le cas en l'espèce.

Ainsi posée, la question de l'affectation du produit d'une taxe a des résonances théoriques fortes car elle conduit tout simplement à revenir à l'essentiel, c'est-à-dire la définition même d'une taxe en droit fiscal.

On sait que la définition des prélèvements obligatoires a donné lieu à de nombreux débats, servis par la faiblesse – pour ne pas écrire l'inexistence – de définitions légales en la matière. Le droit positif est organisé autour de la notion d'imposition de toutes natures, présente à l'[article 34 de la Constitution](#) comme élément de définition de la compétence du législateur. Par la négative, la notion permet d'isoler deux catégories de prélèvements obligatoires : d'une part, les redevances et les cotisations sociales, qui ne relèvent pas essentiellement du Parlement ; d'autre part, les impôts au sens strict ainsi que les taxes. Obéissant à un même régime de compétence – celle du législateur – impôts et taxes doivent cependant être distinguées, ce qui constitue précisément l'enjeu de l'affaire commentée. Concernant la TEOM, la décision de la cour administrative d'appel de Lyon met l'accent, d'une part, sur les dépenses susceptibles d'être financées par une telle imposition (1) et, d'autre part, sur la fixation du taux correspondant (2). En arrière-plan, elle définit les contours de la liberté des collectivités locales en ce domaine.

1. – Liberté des collectivités et affectation du produit de la TEOM

Si la TEOM relève de ces impositions locales dont le taux est fixé par les collectivités locales concernées, dans le respect des dispositions législatives, elle appartient avant tout à la catégorie des impositions locales non obligatoires. En effet, au titre de leur libre administration, les collectivités compétentes (communes ou intercommunalités) ont le choix pour financer leur service d'enlèvement des ordures ménagères : elles peuvent le financer soit par leurs recettes générales, soit par des recettes affectées, que sont la TEOM ou la redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM, qui sera alors payée proportionnellement par les usagers réels du service). Le contexte de tension des recettes publiques restreint sans doute cette marge de liberté et contraint les collectivités à faire feu de tout bois pour financer leurs services publics. Cela explique largement les contentieux qui peuvent naître en la matière et imposent de revenir aux définitions les plus assises du droit fiscal.

La taxe se distingue classiquement de l'impôt au sens strict, ce dernier étant réputé être une recette non affectée : pour le dire simplement, son produit tombe dans le budget général et peut servir au financement de toutes les dépenses de la collectivité. On s'appuie généralement sur la définition « *légendaire* » (O. Négrin, « Une légende fiscale : la définition de l'impôt de Gaston Jèze », *RDP*, 2008, p. 139) attribuée par Georges Vedel à Gaston Jèze : « *l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif, et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques* » (G. Vedel, *Cours de législation financière 1952-1953*, Les cours de droit, 1953, p. 26). Le véritable caractère discriminant vis-à-vis de la taxe se trouve dans la dernière partie de la définition, c'est-à-dire l'affectation du produit de l'imposition. Cela ressort nettement des critères utilisés par le juge administratif : il qualifie l'impôt de « *prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires* ». Or, comme le relève expressément la cour administrative d'appel de Lyon dans l'espèce commentée, cette qualification ne saurait être retenue pour la TEOM.

Marchant en effet nettement dans les pas du Conseil d'État (v. récemment [CE, 20 sept. 2019, n° 419661, SA Sogefimur, Rec. T.](#)), la cour devait rappeler que cette taxe « *a exclusivement pour objet de couvrir les dépenses exposées par la collectivité pour assurer*

l'enlèvement et le traitement des ordures ménagères et des ordures visées à l'article L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales » (§ 4). On retrouve alors précisément l'élément distinctif de la taxe, de manière générale : il s'agit d'un prélèvement perçu à l'occasion du fonctionnement d'un service sur les usagers potentiels de ce service et dont le produit ne peut être utilisé autrement.

La lecture de la lettre de l'[article 1520 du code général des impôts](#), particulièrement précise, laissait en réalité sur cette question peu de doute : celui-ci dispose, premièrement, que la taxe ne peut financer que les dépenses du service de collecte des déchets ainsi que celles directement liées à la définition et aux évaluations du programme local de prévention des déchets ménagers et assimilés ; deuxièmement, que ces dépenses ne doivent pas être couvertes par des recettes ordinaires n'ayant pas de caractère fiscal (ce qui vise le produit de la redevance spéciale prévue à l'[article L. 2333-78 CGCT](#)) ; et troisièmement, il dresse la liste de ces dépenses. Trois séries de dépenses, limitatives, sont identifiées, selon une typologie chère aux amateurs de comptabilité publique : les dépenses réelles de fonctionnement, les dépenses d'ordre de fonctionnement au titre des dotations aux amortissements des immobilisations et les dépenses réelles d'investissement.

La décision commentée ne fait d'ailleurs pas de difficultés sur la nature des dépenses susceptibles d'être ou non financées par la TEOM. Elle s'attache davantage aux montants de celles-ci dans leur rapport avec le taux de la taxe.

2. – Liberté des collectivités et fixation du taux de la TEOM

Parce qu'elle assujettit tous les usagers potentiels d'un service, la taxe n'a pas à afficher un tarif qui soit équivalent au coût dudit service (CE, 16 mai 1941, *Toublanc*, *Rec.* p. 91), contrairement à celui de la redevance. Mais, pour des raisons évidentes de cohérence liées au principe de l'affectation, un lien est tout de même affirmé entre ces deux éléments, selon un rapport de proportionnalité. Ce dernier a été défini par le juge, déjà à propos de la TEOM : le taux de la taxe ne doit pas être manifestement disproportionné au regard du montant des dépenses exposées pour financer le service ([CE, 31 mars 2014, n° 368111, Soc. Auchan France](#) ; pour un autre ex., appliqué à la majoration du taux de la taxe d'aménagement : [CE, 9 nov. 2020, n° 438285, Soc. V3J Promotion](#)). Il s'agit naturellement de tirer les conséquences du caractère affecté du produit de la taxe, mais cela pèse de nouveau sur les marges de manœuvre des collectivités.

Il appartient ainsi au juge administratif, saisi de la légalité des taux institués, de contrôler ce rapport de proportionnalité ([CE, 25 juin 2018, n° 414056, SA Auchan France](#), § 4 ; [26 juil. 2018, n° 413897, SAS L'immobilière groupe Casino](#)). D'abord, et la cour le rappelle dans l'affaire commentée (§ 5), ce rapport est apprécié au moment du vote du taux de la taxe, c'est-à-dire sur le fondement d'un budget prévisionnel du service, et non au regard des dépenses constatées *ex-post* (sauf écart trop important : [CE, 26 juil. 2018, n° 415274, Ministre de l'Économie et des Finances](#)).

Il revient ensuite au juge d'apprécier, *in concreto*, le rapport de proportionnalité entre le taux de la taxe et les dépenses du service qu'elle est susceptible de financer. Il s'agit tout simplement de faire la différence entre le produit de la taxe et le montant de ces dépenses. En l'espèce, les chiffres sont sans appel : la cour relève que le produit de la TEOM excédait de plus de 32,5 % le montant des charges du service qu'elle devait couvrir. Le juge d'appel ne pouvait donc conclure qu'au caractère disproportionné du taux voté initialement par la collectivité. Dans d'autres affaires, des *ratio* moins élevés (par ex. [CAA Lyon, 25 juil. 2019,](#)

[n° 18LY03504, Association des contribuables actifs du lyonnais](#) : à propos d'un écart de 26,6 %) ou identiques ([CE, 24 oct. 2018, n° 413895, SAS L'Immobilière Groupe Casino](#)) avaient déjà été jugés disproportionnés. Inversement, un excédent de 4,3 % ou de 10 % n'est pas jugé manifestement disproportionné (CE, n° 414046, *préc.*), en raison très certainement du fait que cette appréciation s'appuie sur des données prévisionnelles. Mais ce dernier élément ne saurait justifier des écarts équivalents à celui de l'espèce commentée, trop importants, sauf à ce que la collectivité se soit véritablement méprise sur la nature des dépenses susceptibles d'être financées par la taxe. On en revient ainsi à la mission pédagogique du juge administratif, laquelle ne peut qu'être soutenue dès lors que la protection des deniers publics en est l'ultime finalité.

Mots-clefs : Fiscalité – TEOM – Notion de taxe – financement services publics locaux – Services publics locaux