



Contentieux relatif à l'illégalité des TEOM disproportionnées :

État des lieux des dépenses pouvant être ou non

Couvertes par la TEOM

PRÉAMBULE

Alors que la Taxe d'enlèvement des ordures ménagères est la principale source de financement des services de collecte et traitement des déchets, de nombreux contentieux, portés par des entreprises ou des associations de contribuables voient le jour depuis quelques années et viennent remettre en cause la fiscalité du service public de gestion des déchets.

Certaines collectivités se sont en effet vues annuler leur délibération au motif que celles-ci étaient illégales dans la mesure où elles englobaient des dépenses ne pouvant être couvertes par la TEOM. Sans possibilité de substitution de base légale, certaines collectivités se sont vues ou pourraient se voir dans l'obligation de rembourser la TEOM recouvrée aux contribuables.

Cette note a donc pour but de faire un état des lieux des décisions en la matière et d'établir une liste des dépenses acceptées par le juge comme pouvant être couvertes par la TEOM, et celles qui, à l'inverse, ne le peuvent pas.

1. LE CONTENTIEUX DE LA TEOM

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) est une imposition qui, selon l'article 1521 du Code général des impôts (CGI), porte sur toutes les propriétés soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties ou qui en sont temporairement exonérées.

Est ainsi normalement assujetti à la TEOM tout redevable de la taxe foncière qui dispose d'un immeuble situé dans une commune où fonctionne un service d'enlèvement des ordures ménagères, même s'il n'utilise pas effectivement ce service.

La TEOM est établie par la collectivité d'après le revenu net servant de base à la taxe foncière¹ dans le but de pourvoir aux dépenses du service de collecte et de traitement des déchets ménagers, dans

¹ Article [1522](#) du CGI



la mesure où celles-ci ne sont pas couvertes pas des recettes non fiscales dont certaines sont citées à l'article [1520](#) du CGI qui les définit.

1.1 Les bouleversements opérés par la jurisprudence Auchan

L'arrêt Auchan du 31 mars 2014 a été le premier d'une longue série de contentieux.

En effet, par cet arrêt, le Conseil d'État a fait trois apports majeurs :

- En premier lieu, le Conseil d'État juge que « la taxe d'enlèvement des ordures ménagères n'a pas le caractère d'un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires mais a exclusivement pour objet de couvrir les dépenses exposées par la commune pour assurer l'enlèvement et le traitement des ordures ménagères et non couvertes par des recettes non fiscales ». De ce fait, le produit de la taxe, et donc son taux, ne doit pas être manifestement disproportionné par rapport au montant des dépenses estimées lors du vote de la délibération fixant ce taux.
Ce caractère hybride a été confirmée par de nombreuses jurisprudences qui sont venues d'une part rappeler que « la TEOM n'est pas un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires de la commune mais a exclusivement pour objet de pourvoir les dépenses exposées par la commune pour le SPGD »² mais d'autre part qu'il s'agit « d'une imposition de toute nature et non celui d'une redevance pour services rendus. Le recours au service, n'est pas, par elle-même, de nature à justifier une absence d'assujettissement »³.
- Dans un second temps, le juge estime que la taxe d'enlèvement des ordures ménagères n'a pas pour objet de financer l'élimination des déchets non ménagers, alors même que la redevance spéciale mentionnée à l'article L. 2333-78 du code général des collectivités territoriales (CGCT) n'aurait pas été instituée.
- Enfin, le Conseil d'État indique que l'instauration de la redevance spéciale prévue par l'article L. 2333-78 du code général des collectivités territoriales (CGCT) est obligatoire en l'absence de redevance d'enlèvement des ordures ménagères. Ce dernier apport n'a plus de valeur aujourd'hui car l'obligation d'instaurer une redevance spéciale a été supprimée par la loi de finances pour 2016.

² CE, 19 mars 2018, "SAS CORA"

³ CE 12 mars 2021, "SA Natixis Lease Immo"



Cet arrêt du Conseil d'État a été complété par deux arrêts majeurs qui ont suivi : l'arrêt Cora du 19 mars 2018, et le deuxième arrêt Auchan du 25 juin 2018.

1.2 Les changements apportés par les lois de finances

Le premier changement est intervenu suite à la Loi de finances pour 2016 qui, comme indiqué ci-dessus, a supprimé l'obligation pour les collectivités qui avaient mis en place la TEOM sur leur territoire d'instaurer la redevance spéciale. Désormais, « les communes, les établissements publics de coopération intercommunale et les syndicats mixtes **peuvent** instituer une redevance spéciale afin de financer la collecte et le traitement des déchets mentionnés à l'article 2224-14 » du Code général des Collectivités territoriales. Cela ne concerne cependant pas les contentieux dont le taux de la taxe litigieuse a été voté avant le 1^{er} janvier 2016. La TEOM devient donc la « TEOMA »⁴ avec une couverture spécifique des déchets ménagers, mais également des déchets assimilés. Il est cependant important de veiller à ce que celle-ci ne vienne pas financer la collecte et le traitement des déchets au-delà des assimilés, ou encore la gestion des dépôts sauvages, sans quoi une soustraction de ces coûts dans le calcul du taux de TEOM viendrait s'appliquer et celle-ci pourrait donc être jugée excédentaire.

Le deuxième changement législatif est arrivé avec la loi de finances pour 2019. Le législateur est en effet venu préciser, avec l'article 1520 du Code général des impôts, les dépenses pouvant être couvertes par la TEOM :

- Les dépenses réelles de fonctionnement exposées pour la collecte et le traitement des déchets ménagers
- Les dépenses d'ordre de fonctionnement au titre des dotations aux amortissements des immobilisations lorsque, pour un investissement, la taxe n'a pas pourvu aux dépenses réelles d'investissement correspondantes, au titre de la même année ou d'une année antérieure
- Les dépenses réelles d'investissement lorsque, pour un investissement, la taxe n'a pas pourvu aux dépenses d'ordre de fonctionnement constituées des dotations aux amortissements des immobilisations correspondantes, au titre de la même année ou d'une année antérieure

La disproportion est jugée manifeste lorsqu'elle dépasse les 15%⁵ selon le BOFIP. Ce seuil est néanmoins variable selon les jurisprudences.

⁴ Cette terminologie est utilisée uniquement pour symboliser l'extension aux dépenses des déchets assimilés.

⁵ [BOI-IF-AUT-90-30-10](#), Point 27

$$\begin{aligned} & \text{coût} - \text{recettes non fiscales} \\ & = (\text{coût d'élimination}) - \text{recettes non fiscales} \\ & = \text{montant de la TEOM régulière} \end{aligned}$$

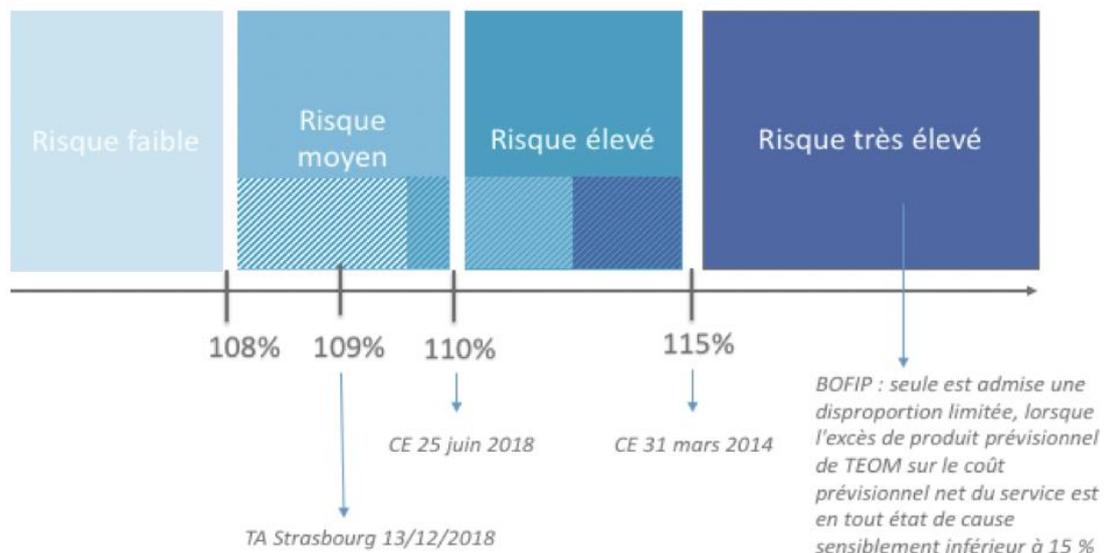
Elle est excédentaire

si son montant est supérieure à (coûts – recettes non fiscales)

taux d'excédent =

$$\text{excédent} / (\text{coûts} - \text{recettes non fiscale})$$

Une disproportion limitée reste cependant admise par le juge lorsque l'excès de produit du produit de la TEOM est sensiblement inférieur à 15%. Il est à noter cependant que, bien que des zones de risques aient pu être identifiées grâce à la jurisprudence, aucune règle n'est officiellement posée et l'excédent est jugé au cas par cas par le juge.



1.3 Retour à l'esprit de la loi pour l'articulation RS et TEOM

L'articulation entre la redevance spéciale et la TEOM et les coûts du SPGD pouvant être couverts par l'une et l'autre reste une question centrale. Cette question était déjà au centre de l'arrêt AUCHAN du 31 mars 2014 et avait conduit le législateur à modifier la loi en permettant que la TEOM puisse couvrir les dépenses de collecte et de traitement des déchets assimilés.

Pour autant certains tribunaux étaient venus à une décision inquiétante pour les redevances spéciales et par effet de domino pour les taxes d'enlèvement des ordures ménagères en estimant que *"lorsque la collectivité a choisi d'instaurer la redevance spéciale prévue par les dispositions de l'article L. 2333-78 du code général des collectivités territoriales, cette redevance doit assurer l'intégralité du financement des dépenses relatives à l'élimination des déchets non ménagers. Par suite, dans cette hypothèse, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ne peut couvrir partiellement le financement de l'élimination des déchets non ménagers"*.

De nombreux tribunaux estimaient dès lors :

- D'une part que la redevance spéciale devait être appliquée au 1er litre pour les déchets assimilés (ce qui ne correspond pas aux situations sur le terrain) ;
- D'autre part que celle-ci devait couvrir l'intégralité des dépenses de collecte et de traitement des assimilés ;
- Et enfin que la TEOM ne pouvait, en cas de redevance spéciale, couvrir même partiellement les dépenses de collecte et de traitement des assimilés.

Ainsi, le juge sortait donc du calcul des dépenses pouvant être couvertes par la TEOM les dépenses liées à l'ensemble des assimilés dès lors qu'une redevance spéciale était en place sur le territoire (et cela quand bien même celle-ci ne s'appliquait qu'au-delà d'un certain seuil décidé par la collectivité). A noter que si le montant des dépenses liées aux assimilés n'était pas connu, le juge retirait 20 %. En cela en réduisant la prise en charge, automatiquement le juge renforce ainsi la disproportionnalité de la TEOM.

$$\begin{aligned} & \text{montant de la TEOM} \\ & = \text{coût} - \text{recettes non fiscales} \\ & = (\text{coût d'élimination des déchets ménagers} - 20\%) - \text{recettes non} \\ & \quad \text{fiscales} - \text{franchise de TEOM} \end{aligned}$$

Cette jurisprudence rendait clairement l'avenir très incertain pour les redevances spéciales mais également elle venait à nouveau fragiliser les TEOM.

Le Conseil d'État a heureusement rejeté cette interprétation et est revenu à l'esprit de la loi.

Le juge estime en effet que le législateur "a entendu permettre (...) de couvrir les dépenses exposées pour la collecte et le traitement des déchets non ménagers mentionnés à l'article L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales au moyen, **concurrentement, du produit de la redevance spéciale (...) et, en tant que besoin, du produit de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères**".

Dès lors, il valide le fait que **l'institution de la redevance spéciale n'implique pas nécessairement que son produit finance la totalité des dépenses de collecte et de traitement des déchets non ménagers. La TEOM peut couvrir la part non couverte par cette redevance spéciale (ou par d'autres recettes non fiscales).**



$$\begin{aligned} & \text{montant de la TEOM} \\ & = \{ \text{coût d'élimination de gestion des déchets ménagers} + (\text{coûts de} \\ & \quad \text{gestion des déchets assimilés- coûts couverts par la RS}) \} - \text{recettes non} \\ & \quad \text{fiscales} \end{aligned}$$

2. ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE SUR LES DÉPENSES

	Dépenses de fonctionnement réelles pouvant être prises en compte pour le calcul de la TEOM	Dépenses de fonctionnement réelles ne pouvant être prises en compte pour le calcul de la TEOM
<p>Dépenses du service technique de collecte et traitement des déchets ménagers</p>	<p> Toute les dépenses de fonctionnement réelles exposées pour le service public de collecte et traitement des déchets ménagers (CE, 19 mars 2018, Cora, n°402946)</p> <p>Ressources matérielles liées au suivi du service d'enlèvement et de traitement des déchets, même si déléguées à un tiers (CE, 16 janvier 2018, n° 412679)</p> <p>Coûts de gestion des déchets assimilés (moins les éventuelles recettes de RS) (CE, 29 novembre 2021 n° 454684)</p>	<p>Montant des dépenses du service d'enlèvement et de traitement des ordures ménagères et non ménagères figurant dans les comptes administratifs → ce sont les montants estimés à la date de la délibération qui doivent être pris en compte, c'est-à-dire les données du budget prévisionnel, et ce même dans l'hypothèse où la différence des données serait peu significative (CE, 16 janvier 2018, n° 412679)</p> <p>Report de l'excédent de la section de fonctionnement résultant de l'exécution du budget des années antérieures (CE, 25 juin 2018, Auchan). Cet excédent ne peut en effet être regardé comme une recette non fiscale annuelle et permanente au sens du 12° de l'article L2331-2 du CGCT dans la mesure où elle n'a pas un caractère récurrent. Les excédents antérieurs de manière général ne peuvent donc être pris en compte dans le calcul de la TEOM.</p> <p>Charges qui ne figuraient pas dans le budget primitif à la date du vote de la délibération fixant le taux de la taxe (TA Strasbourg, 15 décembre 2018, n°1504111)</p>

	Dépenses de fonctionnement réelles pouvant être prises en compte pour le calcul de la TEOM	Dépenses de fonctionnement réelles ne pouvant être prises en compte pour le calcul de la TEOM
Dépenses de ressources humaines	<p>Ressources humaines liées au suivi du service d'enlèvement et de traitement des déchets, même si déléguées à un tiers (CE, 16 janvier 2018, n° 412679)</p> <p>Les salaires d'un cadre ayant son activité en partie dans le service peuvent être pris en compte en application d'une clé forfaitaire (CE, 19 mars 2018, Cora, n°402946)</p>	<p>Charges de gouvernance recouvrant les frais des élus (TA Lyon, septembre 2020, n° N° 1802064)</p> <p>Indemnités des élus (CE, 19 mars 2018, Cora, n°402946)</p>
Dépenses relatives aux services	<p> Les charges des services supports directement affectée au service collecte et traitement des déchets (TA Lyon, septembre 2020, n°1802064) / les dépenses des services généraux peuvent être couvertes par la TEOM dès lors qu'une comptabilité analytique permet de lier les dépenses au SPGD directement (Conseil d'État, 22 octobre 2021, n°434900)</p> <p>(Attention, avant cette jurisprudence du 22 octobre 2021, le Conseil d'État s'était refusé à prendre en compte la part des dépenses liées à l'administration générale (CE, 19 mars 2018, Cora, n°402946). Le Conseil d'État avait en effet annulé plusieurs jugements de Tribunaux allant dans ce sens.</p> <p>Les charges de structure de la direction propreté (TA Lyon, 12 juillet 2018, n°1603892)</p>	<p>Charges de structure, qui ont été estimées par la collectivité, par le biais de la méthode compta-coût élaborée par l'ADEME, qui couvrent des coûts salariaux autres que ceux liés à l'exécution du service (TA Strasbourg, 15 décembre 2018, n°1504111)</p> <p>Coût d'autres services généraux (TA Lyon, septembre 2020, n° N° 1802064)</p>

	Dépenses de fonctionnement réelles pouvant être prises en compte pour le calcul de la TEOM	Dépenses de fonctionnement réelles ne pouvant être prises en compte pour le calcul de la TEOM
<p>Autres dépenses et recettes</p>	<p>Contributions versées par les organismes privés comme Eco-Emballages (CE, 31 mars 2014, Auchan, n° 368111)</p> <p>Les recettes d'ordre doivent être prises en compte dans le calcul des recettes non fiscales. Les opérations d'ordre budgétaire peuvent être constatées soit à l'intérieur d'une même section du budget, soit entre les deux sections du budget investissement/ fonctionnement (CE, 20 septembre 2019, n°419661, Société Sogefimur)</p> <p>Part des dépenses directes affectées à la fonction « propreté urbaine » (TA Lyon, 12 juillet 2018, n°1603892)</p>	<p>Les frais d'entretien voirie (TA Nancy, décembre 2020, n°2001015)</p> <p>Dépenses prévisionnelles des proratas du temps de travail des personnels du service propreté, du service de facturation, de la direction administrative et financière et de la communication contribuant à la gestion des déchets calculées pour l'adoption du budget modificatif de la collectivité et non disponible à la date de l'adoption du budget primitif (TA Nancy, décembre 2020, n°2001015)</p> <p>Subvention d'équilibre du budget général (TA Montreuil, 8 octobre 2018, n°1643344 – 1643345)</p> <p>Les produits exceptionnels, les atténuations de charges et les produits de cessions d'immobilisations car ils n'ont pas un caractère récurrent et ne relèvent d'aucune catégorie de recettes non fiscales citées aux articles 2331-2 et 2331-4 du CGCT (Conclusions de R. Victor ss CE, 20 sept. 2019, n° 419661, Sté Sogefimur). La prime d'assurance reçue suite à l'incendie d'un centre de tri est considérée comme une recette exceptionnelle et donc exclue (TA Poitiers, 15 juillet 2017, n°1501923).</p>



CONCLUSION

La TEOM a vu son caractère hybride consacrée par le juge. Marquée par la nature administrative du service public, elle reste néanmoins dans une situation complexe selon l'analyse du juge qui la place au regard de la couverture des coûts dans une logique plus de service public industriel et commercial que de service public administratif.

Après de nombreuses années de jurisprudences qui ont plongé les collectivités dans des situations très instables soit au regard du bouleversement qu'elles ont provoqué soit au regard de l'incertitude qu'elles ont amenée, le juge vient enfin de rendre deux décisions pragmatiques fin 2021 qui donne plus de stabilité aux collectivités.

Pour aller plus loin

Adhérez à AMORCE et participez aux échanges de son réseau

Réalisation

AMORCE, Pôle juridique, Mégane PATISSOUS et Delphine MAZABRARD

Avec le soutien technique et financier de

