

INTRODUCTION D'UNE NOUVELLE TAXE OU MODIFICATION DE SON TAUX EN COURS D'EXÉCUTION D'UN MARCHÉ PUBLIC

L'essentiel

La Direction des Affaires Juridiques de BERCY vient de mettre en ligne une fiche technique relative aux conséquences de l'introduction d'une nouvelle taxe ou à une modification de son taux en cours d'exécution d'un marché public.

Dans cette fiche, le Ministère rappelle qu'en raison du caractère d'ordre public de la loi fiscale, toute modification de la loi s'impose aux contrats en cours, sauf si la loi en dispose autrement.

La fiche détaille trois cas de figure qui peuvent se produire :

- **Cas où la loi fait peser la charge fiscale sur le consommateur final, c'est-à-dire l'acheteur public** (par exemple : TVA, Contribution sur les activités privées de sécurité) : l'acheteur public est le redevable légal de la taxe et le comptable public devra payer le montant du marché réévalué en conséquence alors même qu'aucun avenant n'aura été conclu pour prendre en compte la modification du taux ou l'instauration de cette nouvelle taxe. Toutefois, les clauses du marché peuvent prévoir que la charge de la taxe pèsera sur l'autre partie. Cette mise à la charge du titulaire de la nouvelle taxe ou de la modification du taux d'une taxe existante peut également être implicite et résulter de l'absence de stipulation dans le marché du prix HT des prestations.
- **Cas où la loi fait peser la charge fiscale sur le titulaire du marché** (par exemple : Taxe sur les déchets, Eco-contribution papier) : toute modification du taux de la taxe doit être prise en charge par le titulaire du marché sauf si les clauses du marché en disposent autrement.
- **Cas où la loi renvoie à l'accord des parties** (par exemple : Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel) : dans ce dernier cas, il appartiendra aux parties de déterminer lors de la conclusion du marché, ou par voie d'avenant lorsque la taxe est instituée en cours d'exécution du marché, la partie qui supportera la charge de la taxe. A défaut de précision, si le marché est conclu « **Toutes taxes comprises** », le supplément de charge devra être **supporté par le titulaire**, alors que si le marché est conclu « **Hors taxes** », le supplément de charges sera **supporté par le pouvoir adjudicateur**.

Cette fiche est reproduite ci-après. Elle est téléchargeable :

- sur le site du Ministère : <http://www.economie.gouv.fr/daj/conseil-aux-acheteurs> partie « Fiches techniques » partie « L'exécution des marchés », « Introduction d'une nouvelle taxe ou modification de son taux en cours d'exécution du marché ».
- sur le site de la FNTF : www.fntp.fr « Espace entreprises » « Juridique-Marchés » « Marchés publics » puis « Fiches techniques ».

Contact : daj@fntp.fr

INTRODUCTION D'UNE NOUVELLE TAXE OU MODIFICATION DE SON TAUX EN COURS D'EXECUTION DU MARCHÉ

Le prix du marché résulte des stipulations contractuelles ; il dépend aussi de la législation fiscale applicable aux prestations exécutées. En raison du caractère d'ordre public de la loi fiscale, sa modification s'impose, sauf si la loi en dispose autrement, aux contrats en cours. La présente fiche précise qui, du titulaire du marché ou du pouvoir adjudicateur, doit supporter une nouvelle charge fiscale née en cours de l'exécution du marché et qui en renchérit le coût. Trois cas sont possibles.

1. La loi fait peser la charge fiscale sur le consommateur final (l'acheteur public).

Certaines taxes ou impositions pèsent sur le consommateur final, le vendeur ou le prestataire ne jouant qu'un rôle de collecteur de taxe pour l'administration fiscale. Tel est le cas par exemple de la **taxe sur la valeur ajoutée**¹ ou de la **contribution sur les activités privées de sécurité**².

Dans le cadre d'un marché, l'acheteur public, consommateur final, est le redevable légal de la taxe. C'est donc à lui d'en assumer la hausse en cours de marché.

Il reste que des stipulations contractuelles, explicites ou implicites, peuvent transférer cette charge au titulaire du marché.

1.1. Dans le silence du contrat, la loi fiscale s'applique : la charge pèse sur l'acheteur public.

Dans leur très grande majorité, les marchés ne contiennent aucune stipulation relative à l'éventualité d'une modification de la législation fiscale.

L'éventuelle augmentation d'une telle taxe ou la création d'une taxe dont la loi rend le consommateur final redevable doit donc être mise à la charge de ce dernier.

Le caractère d'ordre public de la règle fiscale s'impose également au comptable qui devra payer le montant du marché réévalué en conséquence. Le comptable ne peut refuser le paiement d'un marché en cours d'exécution au motif qu'un avenant n'a pas été conclu pour prendre en compte la modification du taux.

La production d'un certificat administratif pour informer le comptable du taux de la taxe applicable aux opérations et versements restants pour la suite du marché est toutefois recommandée.

1.2. Les parties au contrat peuvent en disposer autrement.

Les clauses du marché peuvent prévoir que la charge d'une taxe dont l'une des parties est redevable au regard de la loi fiscale pèsera sur l'autre partie³.

L'augmentation de la charge fiscale ou l'apparition d'une nouvelle charge fiscale, pesant en principe sur l'acheteur public, peut ainsi être mise à la charge du titulaire par une clause explicite du marché. Cette clause sera sans incidence sur l'identité du redevable légal – l'acheteur public – contre qui l'administration fiscale pourra se retourner en cas d'absence de paiement.

Ce transfert de charge peut même être implicite : le Conseil d'Etat a jugé que, lorsqu'un marché a été conclu pour un prix stipulé « toutes taxes comprises », sans mention du prix hors taxes des prestations, la modification du taux d'une taxe doit être regardée comme contractuellement mise à la charge du titulaire du marché⁴.

¹ [Article 256](#) du code général des impôts.

² [Article 1609 quintricies](#) du code général des impôts : « le montant de la contribution, s'ajoute au prix acquitté par le client ».

³ CE 5 mai 2010, *M. Bernard*, [n°301420](#) ; CAA Marseille 28 juin 1999, *SA Yacht-club international de Bormes-les-Mimosas*, [n°96MA01111](#) : « que la stipulation contractuelle litigieuse se borne à prévoir le transfert, au concessionnaire, de la charge financière des taxes en cause, sans modifier l'identité de leur redevable légal [...] qu'aucune disposition de la législation fiscale, ni principe de droit public, ne s'oppose à ce que soit conclu un tel engagement ».

⁴ CE. 30 mars 1981, *Etablissements Jean X*, [n°00871](#).

2. La loi fait peser la charge fiscale sur le fournisseur ou le prestataire (le titulaire du marché).

Certaines taxes ou impositions pèsent intégralement sur le prestataire ou le fournisseur. Tel est, par exemple, le cas de la **taxe sur les déchets**⁵ ou de l'**éco-contribution sur les imprimés papiers**⁶.

2.1. Dans le silence du contrat, la loi s'applique.

Toute modification du taux de telles taxes doit être prise en charge par le prestataire ou le fournisseur. Le titulaire ne peut pas faire peser la nouvelle charge sur l'acheteur public.

2.2. Les parties au contrat peuvent en disposer autrement.

Dans les mêmes conditions que celles vues au point 1.2., les clauses du marché peuvent prévoir que la charge d'une taxe dont l'une des parties est redevable au regard de la loi fiscale pèsera sur l'autre partie⁷.

Il est recommandé à l'ordonnateur, dans cette hypothèse, de modifier l'engagement comptable du marché ou du bon de commande.

3. La loi peut renvoyer à l'accord des parties.

La loi peut renvoyer aux parties la charge de désigner entre elles le redevable de certaines taxes ou impositions. Elles désigneront qui supportera la charge effective de la taxe :

- lors de la conclusion du contrat lorsque la taxe existe ;
- par avenant, lorsque la taxe est instituée en cours d'exécution du marché.

Tel est le cas, par exemple, de la **taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)**⁸, dont la répartition doit être prévue par le contrat.

Si le contrat stipule que le titulaire du marché en assume la charge, le titulaire ne peut pas faire peser la charge de son augmentation en cours de marché sur l'acheteur public.

Si le contrat stipule que le pouvoir adjudicateur supporte la charge fiscale, le titulaire du marché peut répercuter la charge de son augmentation en cours de marché sur l'acheteur public. Il est recommandé, dans ce cas, de modifier l'engagement comptable du marché ou du bon de commande.

Si le contrat est conclu « toutes taxes comprises », sans plus de précisions, le supplément de charges doit être supporté par le titulaire⁹.

Si le contrat est conclu « hors taxes », sans plus de précision, le supplément de charges est supporté par le pouvoir adjudicateur.

⁵ [Article L.2333-92](#) du code général des collectivités territoriales : « La taxe est due par l'exploitant de l'installation au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ».

⁶ [Article L.541-10-1](#) du code de l'environnement : « Tout donneur d'ordre qui émet ou fait émettre des imprimés papiers, y compris à titre gratuit, à destination des utilisateurs finaux, contribue à la collecte, à la valorisation et à l'élimination des déchets d'imprimés papiers, ménages et assimilés ainsi produits ».

⁷ Décision citée ci-dessus CAA Marseille 28 juin 1999, SA Yacht-club international de Bormes-les-Mimosas, [n°96MA01111](#).

⁸ [Article 266 quinquies](#) du code général des impôts.

⁹ CE 12 juillet 1978, Syndicat intercommunal de tourisme de Modane-les-Fourneaux, [n°02627](#).

	La loi met la taxe à la charge du consommateur final			La loi met la taxe à la charge du prestataire ou du fournisseur		Lorsque la loi renvoie au contrat			
	Prix HT		Prix TTC	Absence de clause explicite sur la charge de la taxe	Clause faisant supporter la charge au PA	Clause faisant supporter la charge au PA	Clause faisant supporter la charge au titulaire	Absence de clause explicite sur la charge de la taxe	Absence de clause explicite sur la charge de la taxe
	Absence de clause explicite sur la charge de la taxe	Clause faisant supporter la charge au titulaire							
Pouvoir adjudicateur	X				X	X		X	
L'ordonnateur doit modifier son engagement comptable					L'ordonnateur doit modifier son engagement comptable	L'ordonnateur doit modifier son engagement comptable		L'ordonnateur doit modifier son engagement comptable	
Titulaire		X	X	X			X		X