



RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE

*Liberté
Égalité
Fraternité*



FINANCES PUBLIQUES

Bureau 2FCE-2B

Intervention du PNSR Commande publique

Webconférence du 27 juin 2023

La sous-traitance

La présentation va commencer dans quelques instants

Ordre du jour

Introduction

1^{ère} Partie Les principes de la sous-traitance

2^{ème} Partie Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives pour le comptable

3^{ème} Partie La problématique de l'acquit libératoire

4^{ème} partie Le règlement des litiges

5^{ème} Partie L'exécution financière de l'acte de sous-traitance

5.1 Les dispositions financières en matière de sous-traitance

5.2 L'autoliquidation et les problématiques de TVA

Conclusion

1ère Partie-Les principes de la sous-traitance

Introduction

Définition

L'article L2193-2 du CCP dispose que « (...) la sous-traitance est l'opération par laquelle un opérateur économique confie par un sous-traité, et sous sa responsabilité, à une autre personne appelée sous-traitant, l'exécution d'une partie des prestations du marché conclu avec l'acheteur ».

Le titulaire et son sous-traitant sont liés par un contrat de droit privé (contrat de sous-traitance) ; il n'existe aucun lien contractuel entre le pouvoir adjudicateur et le sous-traitant, mais un flux financier si le montant des prestations du sous-traitant atteint ou dépasse 600 euros TTC.

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Les textes de référence

- **Articles L.2193-1 à L. 2193-14** ainsi que **les articles R. 2193-1 à R. 2193-22 du CCP** (marchés publics classiques) et **R. 2393-24 à R. 2393-40 du code** (marchés publics de défense ou de sécurité).
- **CCP** = codification la loi n°75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance et son décret d'application codification partielle → seulement en tant qu'elle s'applique aux contrats de la commande publique → la loi de 1975 subsiste s'agissant des autres contrats
- **Instruction n° 12-012-M0 du 30 mai 2012** relative à la sous-traitance
- **Modèle DC4** « déclaration de sous-traitance » et **sa notice explicative** disponible sur le site de la DAJ
- **Listes des pièces justificatives** ad hoc pour le comptable

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Ressources documentaires

- **Fiches pédagogiques** du PNSR relatives à la sous-traitance publiée sur son site (Fiche pédagogique n°2/19 et n°3/19)
- **Fiches Q/R** du PNSR à la lettre S « Sous-traitance » publiées sur son site
- **Fiche technique de la DAJ** relative à la sous-traitance

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 1- Les principes

> Seul le sous-traitant de 1er rang a droit au paiement direct si les conditions suivantes sont réunies :

- le sous-traitant a été accepté et ses conditions de paiement agréées par le pouvoir adjudicateur,
- il a le droit d'être payé directement pour la partie du marché dont il assure l'exécution, si cette dernière est d'un montant supérieur à 600 euros TTC (art L.2193-11 du CCP).

Position du comptable : il procède au règlement du sous-traitant dans une double limite :

- en prélevant ces sommes sur le montant du marché principal, lequel constitue une limite absolue qui n'est revalorisée que par un acte contractuel modificatif (avenant) ;
- en restant dans les limites du montant des prestations sous-traitées fixées par le marché ou l'acte spécial de sous-traitance (DC4).

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 1- Les principes

> Ce qui n'est pas le cas pour les sous-traitants de second rang (lorsque le sous-traitant direct (ou de 1er rang) du titulaire du marché public peut à son tour faire appel à un sous-traitant) **qui ne bénéficient pas du droit au paiement direct.**

Le sous-traitant de 2^{ème} rang bénéficie (cf selon les situations rencontrées l'article 14 de la loi n°75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance ou l'article L.2193-14 CCP) :

- soit d'une caution personnelle et solidaire délivrée par le sous-traitant de 1er rang (dans ce cas le dispositif est transparent pour le comptable),
- **soit d'une délégation de paiement (cf art 1336 à 1340 du code civil et rubriques 41622 de la liste PJ SPL; 4.1.1.6.2.2 de la liste PJ OPN ; 4.1.7.2.2 de la liste PJ Etat).**

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 2- Co-traitance et sous-traitance

Question: Une entreprise co-traitante peut-elle être à la fois co-traitante sur une phase et sous-traitante sur une autre phase et/ou avoir la qualité de sous-traitant du mandataire pour une partie des prestations du marché ?

Ex : Marché avec des phases (ex : marché public global de performances)



1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 2- Co-traitance et sous-traitance

A- Principes: pour que le titulaire puisse sous-traiter une partie des prestations qui lui sont confiées, celles-ci doivent pouvoir être identifiées.

Il résulte des dispositions des articles R2142-19 et s. du CCP consacrées aux groupements d'entreprises que :

- seuls les co-traitants composant le groupement peuvent sous-traiter;

- même si le contrat (instrumentum) est matériellement unique, il y a pluralité de contrats (negotium) puisque l'acheteur public est engagé contractuellement avec chacune des entreprises, membres du groupement et ce, quel que soit le type de groupement, conjoint ou solidaire (CE, 9 décembre 1987, Chambre d'agriculture des Deux-Sèvres, req n°70.836 et conclusions du commissaire du gouvernement sous l'arrêt CAA Paris, 10 octobre 2000, Préfet de la Seine Saint-Denis c/ commune de Pantin, req n°99-3342, BJCP n°17, disponibles auprès du Centre de Documentation)

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 2- Co-traitance et sous-traitance

Quelle que soit la forme du groupement, aucun texte n'interdit à un membre d'un groupement de sous-traiter une partie de ses prestations à un autre membre du groupement, dès lors que les conditions relatives à la sous-traitance sont respectées (cf articles L.2193-1 et s. et R. 2193-1 et s. du CCP).

Chaque co-traitant peut sous-traiter une partie de la part qui lui est attribuée dans le marché

> La part du titulaire du groupement qui sous-traite doit être clairement identifiable.

Les règles habituelles relatives au paiement du titulaire et du sous-traitant s'appliquent :

> le principe selon lequel les sommes dues au sous-traitant sont prélevées sur celles dues au titulaire.

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 2- Co-traitance et sous-traitance

B- Les contrôles du comptable

Le comptable doit connaître le montant dû à cette entreprise pour pouvoir vérifier la liquidation des sommes dues au sous-traitant.

L'individualisation des prestations réalisées par les membres du groupement apparaît, dans ces circonstances, obligatoire (sinon > un acte contractuel modificatif).

Il ne doit pas y avoir de confusion entre les prestations sous-traitées et celles que le sous-traitant réalise en tant que co-traitant.

1^{ère} Partie- Les principes de la sous-traitance

Thème 2- Co-traitance et sous-traitance

B- Les contrôles du comptable

Les règles de la co-traitance et de la sous-traitance peuvent se combiner entre elles:

- un sous-traitant peut être choisi au sein du groupement,
- ce dernier intervient en tant que co-traitant, pour la part qui lui est impartie dans le cadre du marché, et en tant que sous-traitant d'un autre membre du groupement.

Attention pour le comptable > le suivi de l'exécution financière du marché par le comptable public est complexifié.

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant-Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

> Les pièces justificatives qui doivent être transmises au comptable dans le cadre du droit au paiement direct lors de la transmission de l'acte initial de sous-traitance

- Le comptable doit disposer du marché initial prévoyant la sous-traitance, ou lorsque celle-ci intervient en cours d'exécution du marché, de l'acte spécial de sous-traitance prévoyant les conditions d'agrément et de paiement direct du sous-traitant et afin d'effectuer ses contrôles réglementaires, qui peut prendre la forme du formulaire facultatif DC4 proposé par la DAJ,

-Il doit lui être produit l'ensemble des pièces générales définies par la nomenclature des pièces justificatives des dépenses applicable au cas d'espèce (rubrique 4141 SPL ; rubrique 4.1.6.1. Etat et rubriques 4.1.1.4. et 4.1.2.4 pour les OPN),

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

> Les pièces justificatives qui doivent être transmises au comptable dans le cadre du droit au paiement direct en cas de modification de l'acte de sous-traitance

- En cas de modification de la sous-traitance, le comptable doit être en possession d'un **DC4 modificatif**,

- Toute modification du montant sous-traité doit faire l'objet d'un **acte spécial modificatif** ;

- Toute modification dans la répartition des prestations entre le titulaire et les sous-traitants payés directement ou entre les sous-traitants eux-mêmes nécessite la **passation d'un acte contractuel modificatif (avenant)**.

- cf rubrique 41411 SPL ; rubrique 4.1.6.1.1 Etat et rubriques 4.1.1.4.1.1 et 4.1.2.4 pour les OPN

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant-Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

> il doit être produit au comptable la demande de paiement du titulaire accompagnée d'une attestation comportant l'indication des sommes à payer au sous-traitant admis au paiement direct à laquelle sont joints des états annexes détaillant la nature des prestations effectuées par le sous-traitant, leur montant HT, TTC, et le cas échéant les variations de prix HT et TTC.

S'agissant de la production de l'attestation du titulaire d'un marché public pour le paiement direct du sous-traitant, il convient de se référer aux dispositions des rubriques 414122 de la liste PJ SPL, 4.1.6.1.2.2. de la liste PJ État et pour la rubrique 4.1.1.4.1.2.2 de la liste PJ OPN qui tiennent compte dans le cadre de la facturation électronique de la solution mutualisée (Chorus Pro) décrite à l'article L.2192-5 CCP (**pièces requises : attestation du titulaire, ou facture ou bordereau de suivi issu de la solution mutualisée**).

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

Question : Le comptable doit-il exiger la transmission des factures établies par le sous-traitant sur son titulaire lors de sa demande de paiement direct ?

> Du point de vue de l'ordonnateur

Le sous-traitant admis au paiement direct adresse sa demande de paiement au titulaire du marché public

Le sous-traitant adresse sa demande de paiement à l'acheteur accompagnée de cette preuve, du récépissé ou de l'avis postal du titulaire.

L'acheteur adresse sans délai au titulaire une copie des factures produites par le sous-traitant (article R2193-14 du CCP).

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant-Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

Question : Le comptable doit-il exiger la transmission des factures établies par le sous-traitant sur son titulaire lors de sa demande de paiement direct ?

> Du point de vue du comptable

Il doit lui être produit la demande de paiement du titulaire accompagnée d'une attestation comportant l'indication des sommes à payer au sous-traitant admis au paiement direct à laquelle sont joints des états annexes détaillant la nature des prestations effectuées par le sous-traitant, leur montant HT, TTC, et le cas échéant les variations de prix HT et TTC.

La forme des états annexes transmis au comptable justifiant ce qui est dû au sous-traitant n'est pas précisée. Dès lors, les états annexes précités transmis au comptable par l'ordonnateur ne sont pas obligatoirement des copies des factures du sous-traitant.

Le titulaire peut également rédiger sa facture sur laquelle il indique le montant à payer à son sous-traitant.

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant-Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

Question : Le comptable doit-il exiger la transmission des factures établies par le sous-traitant sur son titulaire lors de sa demande de paiement direct ?

> S'agissant du paiement direct au sous-traitant en mode Chorus Pro, le Bureau CL-1A a précisé :

« D'un point de vue technique, (...) le portail de facturation de Chorus Pro :

- d'une part, donne l'initiative au sous-traitant de déposer dans Chorus Pro sa demande de paiement à l'attention de l'acheteur public avec les factures. Dans ce cas, le sous-traitant y joint sa facture libellée impérativement au nom du titulaire.

Cette demande s'effectue via le cadre de facturation A9 (voire A10 pour les marchés de travaux) accompagnée de la facture libellée au nom du titulaire en pièce jointe.(...)

- d'autre part, permet aussi au titulaire du marché de déposer sa demande de paiement (incluant celle de son sous-traitant), via le cadre de facturation A1. Dans ce cas, le titulaire du marché (qui est réputé avoir accepté la demande de son sous-traitant) dépose dans Chorus Pro une demande paiement libellée au nom de l'acheteur public, à laquelle il peut joindre éventuellement les factures du sous-traitant (libellées au nom du titulaire) ou des états annexes comportant la nature et le montant des prestations à payer au sous-traitant ».

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

Question : Le comptable doit-il exiger la transmission des factures établies par le sous-traitant sur son titulaire lors de sa demande de paiement direct ?

La facture du sous-traitant ne fait pas obligatoirement partie des pièces dont doit disposer le comptable (cf instruction n° 12- 012-M0 du 30 mai 2012 relative à la sous-traitance disponible sur Nausicaa sous le lien suivant : <http://nausicaadoc.appli.impots/2013/007772>, notamment § 2.1.1 (7^{ème} alinéa p 9), 3.1.1 et 3.1.2).

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

Question : quelle suite doit être réservée à la demande d'un sous-traitant qui n'a pas respecté la procédure prévue par l'article R2193-14 du CCP en n'adressant pas au pouvoir adjudicateur sa demande de paiement accompagnée de la preuve du dépôt de sa demande de paiement au titulaire, alors que le titulaire n'ayant pas identifié la part du sous-traitant sur ses factures, l'ordonnateur a mandaté la dépense au profit du seul titulaire et le comptable a réglé le solde du marché au titulaire sans prendre en compte les éléments du DC4 définissant la nature des prestations confiées au sous-traitant ?

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant-Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

- 1- Le sous-traitant n'avait pas adressé de copie de sa facture en dépit des dispositions protectrices des articles R2193-10 à R2193-16 du CCP
- 2- Le titulaire n'avait pas suffisamment distingué le montant à payer à son sous-traitant sur ses factures
- 3- L'acheteur public avait mandaté la totalité du montant des factures au bénéfice du titulaire, sans vérifier si elles contenaient un éventuel paiement des prestations du sous-traitant.
- 4- Le comptable a payé la totalité des mandats au titulaire sans prendre en compte les éléments du DC4.

> Problème d'acquit libératoire

> Risque du double paiement et d'engagement de la responsabilité du comptable
(cf.fiche question/réponse PNSR169/21 publiée sous Nausicaa)

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

> Paiement du sous-traitant par le titulaire-PJ pour le comptable (1)

Question : dans quelle mesure , le titulaire du marché a-t-il la possibilité de régler le sous-traitant bénéficiant du droit au paiement direct ?

Le paiement direct du sous-traitant est un droit d'ordre public que les parties, mêmes d'un commun accord, ne peuvent remettre en cause.

Ainsi, une clause insérée dans le contrat de sous-traitance ayant pour effet de faire échec au paiement direct est réputée non écrite.

Toutefois, le principe selon lequel le sous-traitant ne peut renoncer à son droit au paiement direct ne s'oppose pas à ce que ce dernier soit payé directement par le titulaire du marché public et non par l'acheteur. Le paiement effectué par le titulaire aura alors pour effet d'éteindre à due concurrence la créance du sous-traitant sur l'acheteur.

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant-Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

> Paiement du sous-traitant par le titulaire-PJ pour le comptable (2)

Il est possible de se référer à la fiche du **PNSR 621/11** publiée sur son site et sur Nausicaa qui rappelle que si le titulaire a déjà réglé le sous-traitant, la créance du pouvoir adjudicateur pourrait être éteinte (cf CE, 03/11/1989, SA Jean Michel cité par l'instruction sur la sous-traitance et arrêt CE, 23/05/2011, Lamy cité par la Fiche PNSR 621/11).

Il en résulte que s'il appartient en principe au maître d'ouvrage de régler sa créance à l'égard du sous-traitant, en vertu du droit au paiement direct, rien n'interdit cependant au titulaire d'éteindre lui-même cette créance.

Cette modalité doit être prévue par le DC4 et en tout état de cause, le comptable doit appliquer les stipulations du DC4.

2^{ème} Partie- Droit au paiement direct du sous-traitant- Les pièces justificatives (PJ) pour le comptable

Question : Quelles sont les pièces justificatives nécessaires au comptable lorsque le sous-traitant est payé directement par le titulaire ?

Le comptable doit:

- **s'agissant du secteur public local**, disposer des pièces prévues à la sous rubrique « 41422 Paiement au titulaire du marché » de la liste des pièces justificatives des dépenses du secteur public local issue du Décret n°2022-505 du 22 mars 2022 qui prévoit la production de :

*« Reçu du sous-traitant attestant le règlement par le titulaire et **signé par le titulaire et le sous-traitant** ou décision de justice définitive ou accord des intéressés. »*

- **s'agissant des secteurs des dépenses de l'État et des OPN**, rubrique 4.1.6.2.2 liste PJ Etat et rubrique 4.1.1.4.2.2. :
« Reçu du sous-traitant attestant le règlement par le titulaire ou décision de justice définitive ou accord des intéressés. »

Afin d'éviter toute difficulté en termes d'acquit libératoire, cette attestation devrait également être validée par le titulaire (attestation du sous-traitant signée par le titulaire ou tout document émis par le titulaire avalisant la demande du sous-traitant).

3^{ème} Partie- La problématique de l'acquit libératoire

Thème 1 : Les cessions de créances en cas de sous-traitance

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance ? (1)

Les pré-requis :

Qu'il s'agisse d'une cession de droit commun (régime défini aux articles 1321 et suivants du code civil) ou d'une cession dite Dailly (régime défini aux articles L.313-23 et suivants du code monétaire et financier), il est nécessaire que la validité de la cession soit vérifiée par le comptable :

- La notification de la cession de créance doit comporter les mentions obligatoires prévues permettant d'identifier la créance (par exemple à l'article R313.17 du Code monétaire et financier) ;
- La cession peut être totale ou partielle. Si aucune réserve n'a été introduite dans la cession, le cessionnaire reçoit la créance en principal ainsi que tous les droits qui y sont attachés, y compris les intérêts moratoires éventuellement dus.

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance (2) ?

Les Principes posés par le Code de la Commande publique par les articles R.2191-45 et R.2191-46 du CCP

- Le montant maximum de la créance que le titulaire peut céder ou donner en nantissement correspond au montant du marché diminué du montant des prestations sous-traitées et donnant lieu à paiement direct.
- Si le titulaire du marché souhaite céder ou nantir sa créance, l'acheteur lui communique :

1° Soit une copie de l'original du marché revêtue d'une mention signée par l'acheteur indiquant que cette pièce est délivrée en unique exemplaire en vue de permettre au titulaire de céder ou de nantir la créance résultant du marché.

2° Soit un certificat de cessibilité conforme à un modèle et dématérialisé selon des modalités définies par un arrêté du ministre chargé de l'économie figurant en annexe du présent code.

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance (3) ?

S'agissant de la délivrance de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité

Il convient de distinguer deux situations :

- A. **le titulaire** disposant d'un sous-traitant cède totalement son marché
- B. **le sous-traitant** cède sa créance

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance (4) ?

En liminaire, s'agissant des paiements dus au sous-traitant dans le cadre d'un marché ayant fait l'objet d'un nantissement ou d'une cession de créance totale, il est de jurisprudence constante que **le cédant ne peut transmettre plus de droits qu'il n'en détient** (CE, 21 juin 1999, Banque populaire de Bretagne N°151917).

S'agissant de la délivrance de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité

Hypothèse A. Le titulaire disposant d'un sous-traitant cède totalement son marché (1)

1) si la sous-traitance est établie dès l'origine, le titulaire du marché ne peut céder la partie de la créance relative aux prestations sous-traitées ;

2) en cas de sous-traitance, en cours d'exécution, le titulaire doit demander la modification de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité afin que soit fixé le montant pouvant être cédé.

Si l'exemplaire unique a déjà été remis à un cessionnaire et n'a pu être restitué, le titulaire doit justifier par une attestation du cessionnaire que la cession de créance ne fait pas obstacle au paiement direct du sous-traitant ou qu'elle a été réduite de manière à réaliser cette condition (mainlevée).

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance (5) ?

S'agissant de la délivrance de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité

Hypothèse A. Le titulaire disposant d'un sous-traitant cède totalement son marché (1)

Par conséquent, lorsque le marché a fait précédemment l'objet d'une cession de créances pour sa totalité :

- **le pouvoir adjudicateur** doit disposer d'une main-levée partielle de l'établissement bancaire cessionnaire correspondant au montant TTC sous-traité pour pouvoir agréer le sous-traitant (y compris en cas d'application du régime de l'auto-liquidation) et accepter ses conditions de paiement en cours d'exécution du marché.

- **le comptable** doit disposer de cette main-levée partielle, sinon il paierait au vu de pièces justificatives incohérentes, ce qui pourrait mettre en cause sa responsabilité.

En tout état de cause, la main levée doit être cohérente avec les autres pièces justificatives dont il dispose.

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance (6) ?

S'agissant de la délivrance de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité

Hypothèse B. Le sous-traitant cède sa créance (2)

Le principe énoncé par l'article R.2193-22 du CCP

« Le sous-traitant qui a été accepté et dont les conditions de paiement ont été agréées peut céder ou nantir, à concurrence du montant des prestations qui lui sont réglées directement, tout ou partie de sa créance.

La copie de l'original du marché ou du certificat de cessibilité prévu à l'article R. 2191-46 ou, le cas échéant, de l'acte spécial prévu à l'article R. 2193-4 désignant un sous-traitant admis au paiement direct, est remise à chaque sous-traitant bénéficiant du paiement direct »

Question : Quelle est la conduite à tenir lorsque le marché fait l'objet d'une cession de créance (7) ?

S'agissant de la délivrance de l'exemplaire unique ou du certificat de cessibilité

Hypothèse B. Le sous-traitant cède sa créance (2)

Il en résulte que :

- les procédures de cession et de nantissement de créances applicables aux sous-traitants sont les mêmes que celles prévues pour le titulaire du marché (cf CCP ainsi que l'instruction n°07-019-B1M0-M9 du 27 février 2007 relative aux cession et nantissement de créances sur les personnes morales de droit public, §2.2.5).
- le comptable doit disposer des pièces fixées par la liste des pièces justificatives des dépenses applicables (rubrique 416 liste PJ SPL, rubrique 4.1.7 liste PJ Etat et rubrique 4.1.1.6 liste PJ OPN).

En l'absence de l'une ces pièces, le comptable est fondé à suspendre le paiement des sommes.

Thème 2 : Le paiement du sous-traitant en cas de procédure collective

Question : Quelles sont les conséquences sur le marché et à l'égard des autres acteurs du marché lorsque le sous-traitant fait l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire ?

Les conséquences pour le titulaire (1)

Il est le seul responsable de la parfaite réalisation du marché vis-à-vis du pouvoir adjudicateur, il doit prendre toutes les mesures utiles afin de s'assurer, en toutes circonstances, de la bonne exécution des travaux prévus au marché.

C'est une obligation contractuelle à l'égard du maître d'ouvrage.

En cas de défaillance du sous-traitant de premier rang placé en situation de liquidation judiciaire : le titulaire doit résilier le contrat de sous-traitance lorsque le liquidateur lui a exprimé la volonté de ne pas poursuivre l'exécution de la partie sous-traitée du marché ou ne s'est pas prononcé dans le délai qui lui était imparti.

Question : Quelles sont les conséquences sur le marché et à l'égard des autres acteurs du marché lorsque le sous-traitant fait l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire ?

Les conséquences pour le titulaire (2)

Si le titulaire doit procéder à la résiliation du contrat le liant au sous-traitant (acte de droit privé), le titulaire a deux options :

Soit de prendre à sa charge les travaux restant à exécuter par le sous-traitant défaillant sur la base d'**un acte spécial modificatif** entérinant la diminution de la part des prestations initialement confiées au sous-traitant bénéficiaire du paiement direct. Corrélativement, l'augmentation de la part des travaux revenant par voie de conséquence au titulaire devra être formalisée **par un acte contractuel modificatif (avenant)**.

Soit de confier à un autre sous-traitant tout ou partie des travaux restant à exécuter, sous réserve qu'il produise au maître d'ouvrage :

- 1) un **acte spécial modificatif** destiné à prendre en compte la diminution des prestations initialement confiées au sous-traitant défaillant,
- 2) un **nouvel acte spécial** (DC4) pour le nouveau sous-traitant entérinant l'agrément et l'acceptation des conditions de paiement du nouveau sous-traitant.

Question : Quelles sont les conséquences sur le marché et à l'égard des autres acteurs du marché lorsque le sous-traitant fait l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire ?

Les conséquences pour le pouvoir adjudicateur

- Il appartient au pouvoir adjudicateur d'adresser à son titulaire les dispositions qu'il a l'intention de prendre pour remédier à la défaillance de son sous-traitant.
- Le maître d'ouvrage doit également s'assurer du service fait et de la liquidation des sommes revenant au titulaire (ou au nouveau sous-traitant bénéficiaire du paiement direct) ainsi qu'au sous-traitant défaillant (article 20 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique).

Rappel :

toute modification dans la répartition initiale des prestations entre le titulaire et ses sous-traitants nécessite de modifier l'exemplaire unique du marché, à moins que ne soit produite au comptable une attestation ou une mainlevée du ou des cessionnaires concernés.
(cf. CCP et instruction n°12-012 M0 du 30 mai 2012 sur la sous-traitance)

Question : Quelles sont les conséquences sur le marché et à l'égard des autres acteurs du marché lorsque le sous-traitant fait l'objet d'une procédure de liquidation judiciaire ?

Les conséquences s'agissant du sous-traitant de second rang bénéficiant d'une délégation de paiement

- Il appartient au titulaire de valider les demandes de paiement présentées par le sous-traitant de second rang bénéficiant sous réserve de l'accord du sous-traitant de premier rang en lien avec le liquidateur (entrepreneur principal du sous-traitant de second rang).
- La défaillance du sous-traitant de premier rang conduit à se reporter aux termes de la délégation de paiement afin de déterminer si les paiements devant intervenir au profit du sous-traitant de second rang sont soumis à des conditions spécifiques. Dans l'affirmative, elles s'imposeront aux parties comme au comptable.

En toute hypothèse, le paiement du sous-traitant de second rang sera possible qu'à hauteur des prestations qu'il aurait réalisées dans le cadre de la délégation de paiement et ce jusqu'à la date du jugement de liquidation judiciaire prononcé à l'encontre du sous-traitant premier rang.

4^{ème} Partie- Le règlement des litiges

Thème 1- Le refus du titulaire de payer le sous-traitant bénéficiant du droit au paiement direct

Question : Quel est le rôle du pouvoir adjudicateur lorsque le sous-traitant lui adresse une mise en demeure de régler les sommes sachant que le titulaire du marché n'a donné aucun ordre de payer ? Quelle attitude doit avoir le comptable ?

Comme évoqué dans la partie 1 du diaporama, le titulaire dispose d'un délai de quinze jours à compter de la date de réception ou du récépissé mentionnés à l'article R2193-11 pour donner son accord ou notifier un refus, d'une part, au sous-traitant et, d'autre part, à l'acheteur (article R 2193-12 du CCP).

En cas de non paiement du sous-traitant par le titulaire

Il convient de distinguer deux situations :

- A. En cas de silence du titulaire à l'issue du délai de 15 jours
- B. En cas de litiges entre le titulaire et son sous-traitant

Question : Quel est le rôle du pouvoir adjudicateur lorsque le sous-traitant lui adresse une mise en demeure de régler les sommes sachant que le titulaire du marché n'a donné aucun ordre de payer ? Quelle attitude doit avoir le comptable ?

Hypothèse A. En cas de silence du titulaire à l'issue du délai de 15 jours

Dans cette hypothèse, à l'expiration du délai de quinze jours précité, il appartient au pouvoir adjudicateur de régler les sommes dues au sous-traitant au titre du paiement direct.

Pour ce faire, il doit produire au comptable les pièces prévues par la rubrique relative au paiement direct du sous-traitant de la liste des pièces justificatives des dépenses applicable au cas d'espèce.

En tout état de cause, il est à souligner que le comptable doit détenir « une attestation du maître d'ouvrage comportant l'indication de la somme à régler directement au sous-traitant ».

Attention : des intérêts moratoires sont susceptibles d'être dus au sous-traitant si le délai global de paiement n'a pas été suspendu.

Question : Quel est le rôle du pouvoir adjudicateur lorsque le sous-traitant lui adresse une mise en demeure de régler les sommes sachant que le titulaire du marché n'a donné aucun ordre de payer ? Quelle attitude doit avoir le comptable ?

Hypothèse B. En cas de litiges entre le titulaire et son sous-traitant (1)

La jurisprudence est constante :

Le pouvoir adjudicateur doit, sans méconnaître le droit au paiement direct institué par la loi de 1975 codifié dans le Code de la Commande publique, retenir les sommes litigieuses dues au sous-traitant, notamment dans l'hypothèse où :

- le titulaire du marché a opposé un refus au paiement des sommes réclamées par le sous-traitant. Toutefois, un refus de payer le sous-traitant exprimé par le titulaire au-delà du délai de quinze jours précité ne peut être pris en compte (cf CE, 21/02/2011, Communauté Urbaine de Cherbourg)
- ou si le maître d'ouvrage considère qu'il n'est pas en mesure d'attester le service fait.

Question : Quel est le rôle du pouvoir adjudicateur lorsque le sous-traitant lui adresse une mise en demeure de régler les sommes sachant que le titulaire du marché n'a donné aucun ordre de payer ? Quelle attitude doit avoir le comptable ?

Hypothèse B. En cas de litiges entre le titulaire et son sous-traitant (2)

A cet égard, il convient de ne pas confondre :

- l'absence de service fait (c'est-à-dire une prestation non réalisée) et
- l'existence d'imperfections ou de malfaçons matérialisées par des réserves lors de la réception.

Dans le premier cas, aucun paiement n'est possible.

Dans la seconde hypothèse, dès lors que le service fait a été exécuté conformément aux stipulations contractuelles du marché, il convient de régler les sommes dues.

Thème 2- La transaction et la sous-traitance

Question : Lorsqu'un litige entre le titulaire du marché et le pouvoir adjudicateur survient et qu'une partie des travaux a été sous-traitée, le protocole transactionnel doit-il expressément prévoir l'indemnisation du titulaire et du sous-traitant ?

Les caractéristiques d'une transaction

La transaction est un contrat écrit, permettant de terminer une contestation née ou de prévenir une contestation à naître (art. 2044 du code civil).

Il n'existe pas de formalisme particulier, mais certaines mentions obligatoires doivent s'y trouver (cf. circulaire du 7 septembre 2009 relative au recours à la transaction pour la prévention et le règlement des litiges portant sur l'exécution des contrats de la commande publique annexée à l'instruction n°10-009-M0 du 12 avril 2010 et la circulaire Premier ministre du 6 avril 2011 relative au développement du recours à la transaction pour régler amiablement les conflits).

- Lorsque les sommes dues au sous-traitant au titre du DC4 sont modifiées par la transaction, il paraît nécessaire qu'il signe cette dernière pour éviter toute difficulté en matière d'acquit libératoire.
- C'est une recommandation fin d'éviter tout conflit ultérieur, car aucun texte ne l'impose.

Question : Lorsqu'un litige entre le titulaire du marché et le pouvoir adjudicateur survient et qu'une partie des travaux a été sous-traitée, le protocole transactionnel doit-il expressément prévoir l'indemnisation du titulaire et du sous-traitant ?

Si la transaction vaut expressément décompte général et définitif (DGD)

Sur le plan juridique, comme le rappelle l'instruction n° 12-012-M0 du 30 mai 2012 relative à la sous-traitance il n'y a pas de lien contractuel entre le pouvoir adjudicateur et le sous-traitant

Sur le plan financier, par analogie un décompte général et définitif n'a pas pour objet de désintéresser uniquement le titulaire mais également les sous-traitants qui bénéficient du paiement direct.

Par conséquent le comptable doit disposer des pièces suffisantes pour les paiements des sommes revenant au sous-traitant à savoir la transaction valant DGD signée par l'ensemble des parties (pouvoir adjudicateur et titulaire) ainsi que par le sous-traitant et accompagnée notamment des factures émises par le titulaire intégrant les sommes revenant au sous-traitant.

5^{ème} Partie – L'exécution financière de l'acte de sous-traitance (DC4)

5.1 - Les dispositions financières en matière de sous-traitance

5.2 – L'auto-liquidation et les problématiques de TVA

5.1 - Les dispositions financières en matière de sous-traitance

5.1 - Les dispositions financières en matière de sous-traitance

Question : Les conséquences de la sous-traitance sur le montant de l'avance versée initialement au titulaire :

→ **Que se passe-t-il si le montant de l'avance a été versé en totalité au titulaire alors qu'un sous-traitant a été accepté après la signature du marché ?**

Le titulaire doit reverser la part de l'avance correspondant à la part des prestations sous-traitées, même si le sous-traitant refuse de percevoir l'avance.

→ **Quelles sont les modalités de remboursement de l'avance à restituer ?**

Elle doit débiter dès la notification de l'acte spécial de sous-traitance.

Soit les remboursements s'imputent sur les sommes encore dues au titulaire,

Soit, si ce n'est plus possible, émission d'un titre du montant de la part à restituer par le titulaire.

Question : Quelles sont les particularités des variations de prix applicables à la rémunération du sous-traitant ?

- Le sous-traitant ne bénéficie pas automatiquement des clauses de variation de prix prévues par le marché pour le titulaire (cf « Guide du Prix dans les marchés publics » (version 2013) élaboré par la Direction des affaires juridiques des ministères économique et financier)
- Il faut par conséquent que les clauses de variations de prix soient inscrites dans l'acte de sous-traitance pour que le sous-traitant en bénéficie (cf art.R2193-1-4° du CCP qui dispose que l'acte de sous-traitance doit préciser « *Les conditions de paiement prévues par le projet de contrat de sous-traitance et, le cas échéant, les modalités de variation des prix* »).
- Elles peuvent être identiques à celles applicables au titulaire ou bien être spécifiques au sous-traitant.

Question : Que se passe-t-il si le sous-traitant ne bénéficie pas de clauses de variations de prix alors que le marché en prévoit l'application pour le titulaire ?

Les sommes dues au sous-traitant sont déduites de la part revenant au titulaire.

- Il est possible de se reporter aux Annexes des différentes listes des pièces justificatives de dépenses relatives à l'établissement d'un état liquidatif d'acomptes :
 - Etat : Annexe B de l'arrêté du 5 mai 2021 portant nomenclature des pièces justificatives des dépenses de l'Etat
 - OPN : Annexe B de l'arrêté du 5 mai 2021 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des organismes soumis au titre III du décret no 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique
 - Collectivités territoriales, EPL et EPS : Annexe D de la des pièces justificatives des dépenses issue du décret n°2022-505 du 23 mars 2022

Dès lors si l'acte de sous-traitance ne prévoit pas l'application de la clause de révision prévue par le marché, le titulaire pourra dans ce cas de figure bénéficier des variations de prix correspondant aux prestations qu'il n'a pas personnellement effectuées.

Question : Que doit faire un comptable s'il devait être confronté à un acte de sous-traitance qui mentionne une retenue de garantie au profit du titulaire ? (1)

- Pour mémoire seul le titulaire est responsable de la bonne exécution du marché. Donc en principe, la retenue de garantie calculée sur la totalité du montant du marché n'est prélevée que sur les seules prestations réglées au titulaire (cf. article R 2191-34 du CCP).
- Ainsi, le comptable n'est pas fondé à retenir une partie ou la totalité d'une somme revenant au sous-traitant en cas de malfaçons constatées sur des prestations réalisées sur des prestations réalisées par ce dernier.
- Il s'agit du cas de figure très exceptionnel où l'acte de sous-traitance prévoit la consignation du montant d'une retenue de garantie au profit du titulaire auprès d'un «consignataire» (cf. loi du 16 juillet 1971 relative aux retenues de garanties dans les marchés de travaux définis par l'article 1779-3° du code civil).

Question : Que doit faire un comptable s'il devait être confronté à un acte de sous-traitance qui mentionne une retenue de garantie au profit du titulaire ? (2)

Le Bureau CL-1A a précisé la conduite à tenir par le comptable dans ce cas de figure (cf.fiche question-réponse PNSR 398/21 publiée sous Nausicaa) dont il ressort que :

- ➔ Si une clause de retenue de garantie est présente dans un acte de sous-traitance, cela implique que le pouvoir adjudicateur a agréé de telles conditions de paiement.
- ➔ La mission et la responsabilité du comptable public s'arrêtent au versement des sommes sur le compte de consignations. Il est le comptable de la collectivité, pas celui du titulaire du marché public.
- ➔ Un reçu devra être délivré au comptable comme preuve du versement de la retenue de garantie sur le compte de consignment.

5.2 – L'auto-liquidation et les problématiques de TVA

Thème 1 : les principes régissant l'auto-liquidation

A-Principes applicables depuis le 1^{er} janvier 2014

→ L'article 283 2 nonies du Code général des impôts dispose que :

"Pour les travaux de construction, y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier par une entreprise sous-traitante, au sens de l'article 1^{er} de la loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance, pour le compte d'un preneur assujetti, la taxe est acquittée par le preneur".

Ainsi, le dispositif **visé à faire collecter la TVA du sous-traitant par le titulaire du marché.**

→ La mesure ne vise que les travaux immobiliers y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier, réalisés par un sous-traitant.

B-Les modalités de facturation et de paiement du sous-traitant qui a droit au paiement direct :

- **Dans le cadre du régime de l'auto-liquidation, l'ordonnateur n'acquitte la TVA du sous-traitant qu'au titulaire du marché.** Ensuite le titulaire du marché auto-liquide la TVA du sous-traitant lors du dépôt de sa déclaration de TVA.
- Dès lors, dans l'hypothèse où le sous-traitant est admis au paiement direct, il sera payé pour le montant HT de sa prestation. Ainsi, le sous-traitant ne facture plus la TVA.

C-Les conséquences du régime de l'auto-liquidation sur le versement de l'avance au sous-traitant

L'avance accordée au sous-traitant à sa demande (art.R2193-19 du CCP) doit-elle être versée HT ?

L'article R 2191-7 du CCP indique que le montant de l'avance versée au titulaire est calculé sur le montant TTC du marché (voire de la tranche affermie ou du bon de commande).

Le montant de l'avance à verser au sous-traitant va également être calculée sur une base TTC. Le système de l'auto-liquidation ne modifie pas cette règle

Exemple : Ainsi, dans l'hypothèse d'un marché avec une TVA à 20%, dès lors que le sous-traitant réalise 100 euros HT, on lui versera 6 euros (5% de 120 euros TTC) et non pas 5 euros (5% de 100 euros HT).

L'entreprise principale doit-elle auto-liquider la TVA correspondant à cette avance ?

Oui, car la taxe est en effet exigible lors de son encaissement.

D-Les conséquences du régime de l'auto-liquidation sur les conditions du remboursement de l'avance par le sous-traitant

Question : Comment est remboursée l'avance alors qu'elle a été liquidée sur la base du montant TTC ?

Il est possible de se reporter à la Fiche PNSR 142/21 publiée sur son site et sur Nausicaa.

L'avance du sous-traitant liquidée TTC est remboursée par précompte sur les sommes dues à ce dernier au titre d'acomptes qui eux lui seront réglés HT.

Les seuils TTC qui doivent être appréciés au regard de la seule part du sous-traitant définis :

- par le marché,
- ou **dans le silence du marché**, par les nouvelles dispositions de l'article R2191-11 du CCP qui depuis le 1^{er} janvier 2023 fixe des modalités de remboursement différentes, pour les avances inférieures ou égales à 30 % du montant TTC du marché un précompte opéré entre 65 % et 80 % du montant du marché et **un précompte opéré dès la première demande de paiement si le taux d'avance est supérieur à 30 % du montant TTC du marché.**

E-Les incidences du régime de l'auto-liquidation sur la prise en charge des cessions de créances (1)

a-Créance cédée par le titulaire :

→ Quel montant doit figurer sur l'exemplaire unique délivré au titulaire ?

Lorsque le titulaire demande l'exemplaire unique de son marché, le montant porté sur celui-ci devra correspondre aux seules prestations réalisées par le titulaire. Le montant de la TVA relevant des prestations du sous-traitant ne devra pas y figurer.

Le titulaire ne peut en aucun cas céder le montant de la TVA qu'il est chargé d'auto-liquider pour le compte du sous-traitant, cette TVA ne devant pas figurer sur l'exemplaire unique qui lui est délivré. En outre, dans la mesure où le cessionnaire n'a pas plus de droits que le cédant (CE, 21 juin 1999, n°151917, Banque populaire de Bretagne), il ne pourrait pas prétendre au versement de sommes qui ne sont pas dues au titulaire au titre des prestations qu'il exécute personnellement.

E-Les incidences du régime de l'auto-liquidation sur la prise en charge des cessions de créances (2)

b-Créance cédée par le sous-traitant

→ La position doctrinale prend en compte les éléments suivants :

-La partie de TVA correspondant aux prestations du sous-traitant n'étant pas facturée par ce dernier et ne lui étant par conséquent pas versée, il ne peut prétendre à effectuer une cession de créance sur cette partie.

-Par ailleurs comme rappelé dans la fiche précitée des bureaux CL 1A – CL-1C relative au dispositif d'auto-liquidation de la TVA, « *le titulaire reçoit un **exemplaire unique** correspondant à ses propres prestations et que le montant porté sur celui-ci devra correspondre aux seules prestations réalisées par le titulaire. **Le montant de la TVA relevant des prestations du sous-traitant ne devra pas y figurer** ».*

F-Le sous-traitant exonéré de TVA

Dans le cadre d'un marché de travaux, lorsqu'un sous-traitant est exonéré de TVA, est ce que le titulaire du marché devra facturer au pouvoir adjudicateur de la TVA sur la totalité de la prestation, y compris sur la quote-part confiée au sous-traitant ?

Il convient de se reporter à l'instruction n°12-012 MO du 30 mai 2012.

En tout état de cause, il semble possible de considérer que si le montant du marché conclu avec le titulaire a été arrêté en tenant compte de la TVA, le pouvoir adjudicateur est engagé à la hauteur du montant TTC des prestations prévues audit marché. A ce titre, il convient de rappeler que seul le montant (en l'espèce HT) réglé au sous-traitant sera déduit du montant du marché dû au titulaire.

Il est possible de se reporter sur le sujet à la réponse PNSR 106/21 concernant un sous-traitant exonéré de TVA.

Thème 2: Les pièces justificatives pour le comptable

A-Comment doit être rempli l'acte de sous-traitance (DC4) en cas d'auto-liquidation ?

Les parties ont la possibilité d'utiliser le formulaire DC4 non obligatoire proposé par la DAJ qui identifie les informations devant être portées sur l'acte de sous traitance :

« Lorsque les travaux sous-traités entrent dans le champ d'application du dispositif d'auto-liquidation de la TVA, les deux lignes suivantes de la rubrique G-b sont à remplir :

- *Taux de la TVA : auto-liquidation (la TVA est due par le titulaire) :*
- *Montant hors TVA : »*

B-La facturation des prestations par le sous-traitant :

Quelles mentions doivent figurer sur la facture du sous-traitant ?

Le sous-traitant porte sur sa facture les mentions prévues à l'article 242 nonies A de l'annexe II au code général des impôts, en y apposant notamment la mention « Auto-liquidation ».

Il en résulte que la mention de l'auto-liquidation doit figurer dans l'attestation du titulaire (cf. annexe B de la liste des pièces justificatives des dépenses de l'État, annexe B de la liste des dépenses s des organismes soumis au titre III du décret no 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, annexe D de la liste des pièces justificatives des dépenses du secteur public local).

MERCI POUR VOTRE ATTENTION