

**CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF**  
**LE PRÉSIDENT DE LA VI<sup>e</sup> CHAMBRE SIÉGEANT EN RÉFÉRÉ**  
**A R R Ê T**

n<sup>o</sup> 256.325 du 21 avril 2023

A. 238.713/VI-22.538

En cause : **la société à responsabilité limitée CALLENS,  
VANDELANOTTE & THEUNISSEN,**

ayant élu domicile chez  
M<sup>e</sup> Michaël PILCER, avocat,  
avenue Albert-Elisabeth 46  
1200 Bruxelles,

contre :

**l'Agence Wallonne de la Santé, de la Protection sociale,  
du Handicap et des Familles (AViQ)**

ayant élu domicile chez  
M<sup>es</sup> Renaud Simar, Mathieu Thomas  
et Guillaume Poulain, avocats,  
rue de la Régence, 58, bte 8  
1000 Bruxelles.

---

*I. Objet de la requête*

Par une requête introduite le 23 mars 2023, la société à responsabilité limitée Callens, Vandelanotte & Theunissen demande la suspension, selon la procédure d'extrême urgence, de l'exécution de « la décision du Conseil général de l'AViQ du 9 mars 2023 d'attribuer le marché relatif à la désignation d'un réviseur d'entreprises pour les exercices 2022 à 2024 (réf: 22/078/MP/COMPT/C) à la SRL L&S Réviseurs d'Entreprises ».

*II. Procédure*

Par une ordonnance du 27 mars 2023, l'affaire a été fixée à l'audience du 12 avril 2023.

La contribution et le droit visés respectivement aux articles 66, 6°, et 70 du règlement général de procédure ont été acquittés.

La partie adverse a déposé une note d'observations et le dossier administratif.

M. David De Roy, conseiller d'État, président f.f., a exposé son rapport.

M<sup>e</sup> Michaël Pilcer, avocat, comparaissant pour la partie requérante, et M<sup>e</sup> Guillaume Poulain, avocat, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus en leurs observations.

M. Constantin Nikis, premier auditeur au Conseil d'État, a été entendu en son avis conforme.

Il est fait application des dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

### *III. Faits utiles à l'examen de la demande*

Selon la relation qu'en donne la partie adverse, les faits utiles à l'examen de la demande sont les suivants :

- « 1. Le 10 novembre 2022, une note préparée par la cellule marché public de l'AVIQ est soumise au Conseil général en vue de :
- décider de lancer un marché public de services relatif à la désignation d'un réviseur d'entreprises pour les exercices 2022 à 2024;
  - recourir à une procédure ouverte avec publicité européenne;
  - marquer son accord sur les clauses de cahier spécial des charges et ses annexes.

Cette note de la Cellule marché public de l'AVIQ contient les éléments suivants concernant l'estimation du montant du marché :

- “ Une première estimation du marché précisait que celui-ci était évalué à une somme de 75.000 € TVAC pour un an se ventilant comme suit : 50.000 EUR TVAC par an pour le contrôle des comptes annuels et 25.000 EUR TVAC par an pour la validation des dossiers de solde FSE.
- Cette estimation est basée, pour ce qui est du contrôle des comptes, sur les prix remis dans le cadre du précédent marché par le prestataire retenu à l'époque en tenant compte d'une indexation de l'ordre de 25 %.
- S'agissant de la validation des dossiers de solde FSE, l'estimation ci-dessus doit être revue à la hausse dans la mesure où celle-ci ne tient pas compte de cette indexation et qu'en outre, le nombre d'heures annuel estimé pour l'exécution de cette partie du marché a été revu à la hausse.
- Enfin, il y a lieu d'attirer l'attention du conseil général que le fait que le calcul de la valeur estimée d'un marché doit tenir compte de la durée et de la valeur totale du marché et, notamment, des répétitions prévues par les documents du marché au sens de l'article 42, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, de la loi du 17 juin 2016, faculté expressément inscrite dans le cahier spécial des charges joint en annexe (cfr ci-après).
- Au regard de ces éléments, le montant estimé du marché dépasse le seuil de publicité européenne de 215.000 euros HTVA imposé par la réglementation
- S'agissant de la durée du marché, l'article 20 bis §1<sup>er</sup> du décret du 12 février 2004, modifié par le décret du 30 avril 2009 prévoit que 'Lorsque le décret

organique de l'organisme prévoit la désignation d'un ou de plusieurs réviseurs, au sein d'un collège ou non, pour le contrôle des comptes de l'organisme, le ou les réviseurs sont nommés parmi les membres, personnes physiques, personnes morales ou entités quelle que soit leur forme juridique, de l'Institut des réviseurs d'entreprises, pour une durée maximale de trois ans, renouvelable une seule fois de façon successive au niveau d'un même cabinet ou d'un même réseau'.

La durée du marché est donc de trois ans; le marché débute avec les prestations devant être exécutées pour l'exercice 2022 et s'achève à l'issue des prestations qui doivent être exécutées pour l'exercice 2024.

Le cahier spécial des charges prévoit qu'en application de l'article 42, §1<sup>er</sup>, 2° de la loi du 17 juin 2016, l'Agence pourra recourir à une procédure négociée sans publication préalable dans le cas d'un marché public de services, lorsque des services nouveaux consistant dans la répétition de services similaires sont attribués à l'adjudicataire du marché initial par le même pouvoir adjudicateur, à condition que ces travaux ou services soient conformes à un projet de base et que ce projet ait fait l'objet d'un marché initial passé selon l'une des procédures visées à l'article 35, alinéa 1<sup>er</sup>. Le projet de base précise l'étendue des travaux ou des services supplémentaires possibles, et les conditions de leur attribution. Toutefois, la possibilité de recourir à cette procédure doit être indiquée dès la mise en concurrence du premier marché et le montant total envisagé pour les services supplémentaires doit déjà dès ce moment être pris en considération par les pouvoirs adjudicateurs pour déterminer si les seuils fixés pour la publicité européenne sont ou non atteints. La décision d'attribution des marchés répétitifs doit en outre intervenir dans les trois ans après la conclusion du marché initial.

Cette possibilité pour l'Agence de consulter, dans le cadre d'une procédure négociée sans publication préalable, uniquement le soumissionnaire à qui le présent marché sera attribué peut être envisagée pour la réalisation de services nouveaux et revêtant une certaine importance.

Dans le respect de l'article 20 bis §1<sup>er</sup> du décret du 12 février 2004 modifié par le décret du 30 avril 2009, ces services similaires viseront notamment :

- Un nouveau mandat d'une durée maximale de 3 ans pour la mission de contrôle des comptes annuels;
- Concernant la mission de certification des dépenses cofinancées par le FSE, le mandat pourra également être renouvelé pour une durée maximale de 3 ans pour autant que les exigences actuelles en matière de contrôle restent identiques ou comparables. Pour le cas où des dispositions différentes seraient imposées, un avenant au marché sera établi.

L'attention du Conseil général est attirée sur le fait que, dans ce cadre, l'Agence se laisse la possibilité de conclure un nouveau marché public avec l'adjudicataire initial sous forme d'une procédure négociée sans publication préalable, c'est-à-dire un nouveau marché public qui vient en sorte se greffer au marché public initial (avec envoi d'un nouveau cahier spécial des charges à soumettre pour validation au CG + le prononcé d'une nouvelle décision d'attribution) pour couvrir une nouvelle période de 3 ans. L'usage de cette faculté de répétition devra, conformément au décret du 12 février 2004, être envisagée en fonction de l'identité du prestataire qui sera retenu et dans le respect de la durée maximale du double mandat qui est de 6 ans au total" [...].

2. Le 14 novembre 2022, un avis de marché est publié au Bulletin des adjudications [...].

Le 18 novembre 2022, un avis de marché est publié au Journal officiel de l'Union européenne [...].

Un avis rectificatif est publié au Bulletin des adjudications le 10 janvier 2023 [...], et au Journal officiel de l'Union européenne le 13 janvier 2023 [...].

3. L'objet du marché attaqué est défini de la manière suivante dans le cahier spécial des charges qui porte la référence "22/078/MP/COMPT/C" [...] :

“ Le présent marché est un marché de services ayant pour objet la désignation d'un réviseur d'entreprises pour les exercices comptables 2022-2023-2024.

Ce marché comporte deux postes

- Poste 1 : Le contrôle et la certification des comptes annuels de l'Agence par l'établissement d'un rapport annuel de vérification écrit et circonstancié pour les années 2022 à 2024;
- Poste 2 : La validation des dépenses de l'Agence imputées sur les projets européens (FSE) pour les années 2022 à 2024.

Ce marché n'est pas alloté pour les raisons principales suivantes :

- le risque de ne pas obtenir d'offre, de n'obtenir qu'une ou que des offres inadéquates ou de ne pas assurer une concurrence suffisante pour la validation des dépenses FSE en cas d'allotissement des deux postes est réel, compte tenu de l'expérience tirée des précédents marchés.
- une division en lots risquerait de rendre l'exécution du présent marché public plus difficile sur le plan technique.
- la mission doit être confiée à un intervenant unique afin de pouvoir disposer d'une vue d'ensemble de la gestion des comptes de l'Agence. La nécessité de coordonner les adjudicataires des différents lots pourrait compromettre la bonne exécution du marché.
- si deux postes distincts sont prévus, c'est en raison d'un mode de détermination des prix différents. Il ne s'agit pas d'un élément favorisant l'allotissement du marché.

Il est à noter que la mission de l'adjudicataire pourra être prestée tant dans les bureaux de l'Administration centrale que dans les différents bureaux régionaux (Mons, Charleroi, Ottignies, Namur, Dinant, Libramont, et Liège)".

4. Le cahier spécial des charges précise que :

- le poste 1 est un poste forfaitaire et;
- le poste 2 est un poste à bordereau de prix. Le cahier spécial des charges indique que "pour pouvoir établir son prix, il est précisé que le nombre d'heures nécessaires à l'exécution de ce poste est évalué à 280h pour l'exercice 2022 et 260h pour chaque exercice qui suit. Il est en effet tenu compte, pour la première année, des prestations supplémentaires que nécessite la prise de connaissance des dossiers et de la méthode de travail de l'Agence".

5. Les prestations à réaliser pour le poste 1 sont les suivantes :

“ Cette partie de la mission concerne l'ensemble des prestations de révision des comptes annuels de l'Agence, dont notamment :

➤ Au début du mandat :

- la prise de connaissance du dossier du réviseur sortant reprenant toutes les années qu'il a contrôlées;

➤ Pendant le mandat :

- le contrôle annuel du compte général tel que défini conformément à l'article 97 du décret du 15 décembre 2011 portant organisation du budget, de la comptabilité et du rapportage des unités d'administration publique wallonnes;
- la soumission du rapport de certification par le réviseur suite à ce contrôle;
- l'assistance à une réunion avec le Comité de monitoring;
- le cas échéant, l'assistance à la réunion avec les autorités de tutelle.
- la soumission d'un rapport à l'organe de gestion résumant des suggestions pour l'amélioration des systèmes administratifs et de contrôle interne;
- l'assistance à la réunion du Conseil général appelée à approuver les

comptes;

➤ A la fin du mandat :

- donner accès à l'ensemble du dossier au réviseur entrant.

Il s'agit d'un poste forfaitaire.

La clôture comptable est uniquement annuelle.

Pour chaque exercice comptable, l'adjudicataire transmet au pouvoir adjudicateur le rapport de transparence visé par le décret wallon du 30 avril 2009 relatif aux missions de contrôle des réviseurs au sein des organismes d'intérêts publics, des intercommunales et sociétés de logement de service public. Ce rapport doit être envoyé dans les 15 jours suivant la fin de chaque exercice, soit pour le 15 janvier au plus tard.

Dans l'exercice de sa mission, le réviseur pourra être appelé, dans le cadre du principe d'unicité du contrôle et dans le respect du secret professionnel, à collaborer avec d'autres organes de contrôle".

Les prestations à réaliser pour le poste 2 sont les suivantes :

“ L'intervention du réviseur d'entreprises est également sollicitée en vue du contrôle des dépenses imputées sur les projets européens FSE. En effet, en application de la notification de l'Agence FSE, il s'agit de confier à un réviseur d'entreprises le contrôle des dépenses propres des Organismes d'Intérêts Publics (OIP).

Ce dernier sera chargé de vérifier, pour les années visées par le présent marché, la fourniture des produits et services cofinancés ainsi que le contrôle des dépenses déclarées pour les actions qui ont été effectivement encourues lors de la programmation 2022-2027 ainsi que de s'assurer de leur conformité aux réglementations nationales et européennes”.

6. Le marché public est soumis à la loi du 17 juin 2016 “relative aux marchés publics” et à l'arrêté royal du 18 juin 2017 “relatif à la passation des marchés dans les secteurs classiques”.

Les critères d'attribution du présent marché sont fixés de la manière suivante dans les documents du marché :

- critère du prix : 60 points;
- critère de la méthodologie proposée : 40 points.

7. Les clauses d'exécution du cahier spécial des charges insistent sur les délais d'exécution, lesquels sont imposés par le décret du 15 décembre 2011 “portant organisation du budget, de la comptabilité et du rapportage des unités d'administration publique wallonnes”.

Plus particulièrement, l'article 2.6.1 prévoit que :

“ Le présent marché débute le premier jour ouvrable suivant la date de réception de la notification de la conclusion du marché au prestataire retenu.

Le mandat du réviseur portera, outre la validation des dépenses FSE, sur le contrôle des exercices comptables des années 2022 à 2024.

Le mandat se terminera après la présentation du rapport du réviseur sur les comptes annuels 2024 et du rapport sur les dépenses FSE de la même année et l'octroi ou non de la décharge de celui-ci par l'organe compétent.

Délais partiels :

- En toute hypothèse, le réviseur doit avoir remis le rapport sur les comptes annuels au plus tard pour le dernier vendredi ouvrable du mois d'avril de chaque année visée par le marché. En ce qui concerne le planning, le décret du 15 décembre 2011 portant organisation du budget, de la comptabilité et du rapportage des unités d'administration publique wallonnes, tel que modifié par le décret du 17 décembre 2015, fixe l'établissement des comptes annuels pour le 30 avril N+1. Le rapport du réviseur doit être remis au Gouvernement et à la cour des comptes pour le 31 mai N+1 au plus tard.

- Il doit avoir remis le rapport sur les dépenses FSE pour le 20 août de chaque année, dans la mesure où l'Agence doit le déposer et le valider pour le 31 août. Le contrôle des pièces doit être effectué en juin de la même année pour les petits dossiers et en juillet pour les dossiers de soutien à l'emploi.  
Ces dates sont susceptibles d'être modifiées dans le cadre de la nouvelle programmation. Dans ce cas, l'Agence ne manquera d'avertir au plus tôt le prestataire retenu.
- Pour chaque exercice comptable, l'adjudicataire transmet au pouvoir adjudicateur le rapport de transparence visé par les décrets wallons du 30 avril 2009 relatifs aux missions de contrôle des réviseurs au sein des organismes d'intérêts publics, des intercommunales et sociétés de logement de service public. Ce rapport doit être envoyé dans les 15 jours suivant la fin de chaque exercice, soit pour le 15 janvier au plus tard".

Il en ressort que la désignation d'un réviseur d'entreprise doit intervenir sans délai afin de lui permettre d'entamer les travaux nécessaires à l'établissement de son rapport portant sur les comptes annuels 2022, lequel doit être remis pour la fin mai, ainsi qu'à l'établissement du rapport FSE pour lequel les premiers contrôles doivent débiter en juin.

8. Le 19 janvier 2023, quatre soumissionnaires ont présenté une offre :

- SRL CALLENS, VANDELANOTTE & THEUNISSENS;
- SRL ERNST & YOUNG;
- SRL L&S Réviseurs d'Entreprises [...];
- SRL RSM INTERAUDIT.

9. Un rapport d'attribution a été établi par une équipe dont les membres actuels avaient déjà évalué les trois précédents marchés.

10. Le 9 mars 2023, le Conseil général de l'AVIQ décide :

- d'écarter l'offre déposée par la SRL ERNST & YOUNG Réviseurs d'Entreprises en raison des irrégularités substantielles affectant son offre;
- d'attribuer le présent marché à la SRL L&S Réviseurs d'Entreprises pour un montant de 175.972,13 € TVAC [...].

Il s'agit de l'acte attaqué.

11. Le 9 mars 2023, la partie requérante est informée, par courriel et envoi recommandé, que son offre n'a pas été retenue et la décision d'attribution lui est notifiée [...].

#### *IV. Premier moyen – première branche*

##### *IV.1. Thèses des parties*

###### *A. Thèse de la requérante*

La requérante prend un premier moyen de « l'erreur manifeste d'appréciation, de la violation de l'article 84 de la loi du 17 juin 2016, relative aux marchés publics, des articles 35 et 36 de l'arrêté royal du 18 avril 2017, relatif à la passation des marchés publics dans les secteurs classiques, des articles 1.10.3 et

1.10.4. du cahier spécial des charges, du principe de bonne administration, spécialement du devoir de minutie, de l'article 4 de la loi du 17 juin 2013, relative à la motivation, à l'information et aux voies de recours en matière de marchés publics, des articles 1 à 3 de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs, du principe général de motivation matérielle, du principe d'égalité de traitement entre les soumissionnaires ».

Après avoir rappelé les dispositions légales et réglementaires ainsi que les principes qu'elle estime applicables à la présente affaire, la partie requérante développe la première branche du premier moyen comme suit :

« 19. On rappellera que les prix remis par les soumissionnaires sont les suivants (TVAC) :

- L&S Réviseurs d'Entreprises : 175.972,13€
- SRL RSM INTERAUDIT : 345.095,39€
- La requérante : 232.568,14€

20. Le prix remis par L&S Réviseurs d'Entreprises est nettement plus bas que les prix remis par les autres soumissionnaires. En particulier, ce prix est environ 57.000€ plus bas que celui de la requérante qui a remis le deuxième meilleur prix.

Ceci signifie que L&S Réviseurs d'Entreprises a remis un prix qui est près de 25 % moins cher que le prix remis par la requérante.

Il est intéressant de constater à ce sujet qu'il ressort notamment de l'article 36, § 4, de l'arrêté royal du 18 avril 2017 qu'un écart de 15% par rapport à la moyenne des offres est déjà considéré comme un écart important devant susciter une demande de l'autorité adjudicatrice.

Cet écart important entre le prix remis par L&S Réviseurs d'Entreprises et celui remis par les autres soumissionnaires est évidemment interpellant.

21. Le prix remis par L&S Réviseurs d'Entreprises est d'autant plus interpellant que la partie adverse elle-même avait estimé le prix pour le présent marché à plus de 215.000€ HTVA (soit un montant de plus de 260.150 TVAC), comme cela est rappelé dans l'acte attaqué (p.1). Force est de constater, encore une fois, que l'écart entre le prix remis L&S Réviseurs d'Entreprises et le montant estimé est très important (un minimum de 85.000€ d'écart si on tient compte des prix TVAC).

22. Enfin, il n'est pas inintéressant de constater, en examinant le prix des offres remises dans le cadre du marché précédent de la partie adverse [...], que L&S Réviseurs d'Entreprises est le seul à avoir remis, pour le présent marché, un prix similaire aux pris les plus bas remis par les soumissionnaires en 2019 alors que le prix des autres soumissionnaires ont sensiblement augmenté.

On peut lire ce qui suit à la p. 9 de cette décision [...] :

- Ernst&Young : 173.514€
- Group Audit Belgium : 175.845,27€
- La requérante : 180.002,10€
- DGST&Partners : 216.142,30€
- RSM Inter Audit : 281.408,49€

On constate, parmi les soumissionnaires communs à ces deux marchés que RSM INTERAUDIT est passé de 281.408,49€ à 345.095,39€ (soit une augmentation du prix de près de 64.000€) et la requérante est passée d'un montant de 180.002,10€ à un montant de 232.568,14€ (soit une augmentation du prix de près de 52.000€).

Il est difficile de concevoir que L&S a pu, pour le présent marché, remettre un prix similaire aux prix les plus bas proposés en 2019 alors que les prix proposés ont sensiblement augmenté.

Première branche du moyen

23. On peut lire ce qui suit dans l'acte attaqué (p.9) :

“ En application du point 1.10.4 du cahier spécial des charges, l'Agence a procédé à la vérification des prix.

Les trois offres contiennent les éléments et indications qui permettent à l'Agence de procéder à un examen minutieux de tous les prix remis par les soumissionnaires et de saisir la manière dont ceux-ci ont été établis.

Ces éléments ont permis à l'Agence de comprendre les raisons justifiant les différences de prix proposés par les soumissionnaires. Cette analyse a pu être réalisée au regard des éléments repris dans chacune des offres relativement au nombre d'heures proposé (notamment pour le poste 1) et à la manière dont ces heures ont été réparties par chaque soumissionnaire entre les différents profils (postes 1 et 2)

Tout d'abord, pour ce qui est du poste 1, l'offre la plus onéreuse est celle de RSM INTERAUDIT dans la mesure où ce soumissionnaire propose un nombre d'heures de prestation très élevé représentant pratiquement le double du nombre d'heures proposé par la SRL Callens, Pirenne, Theunissen & Co et la SRL L&S Réviseurs.

Ensuite, aussi bien pour le poste 1 que pour le poste 2, chaque soumissionnaire a formulé, dans sa proposition de travail, sa propre répartition des heures nécessaires à la réalisation des prestations liées à chacun de ces postes entre les différents profils au sein de son équipe. Sur ce point, l'offre de la SRL Callens, Pirenne, Theunissen & Co est celle qui, proportionnellement au volume d'heures, attribue aux profils de réviseurs et managers un nombre d'heures plus important comparativement aux offres de RSM et de L&S, ce qui impacte financièrement son offre.

Cela étant, malgré ces différences, l'analyse des offres au regard des critères d'attribution fait apparaître que chaque soumissionnaire a bien compris les modalités et exigences d'exécution du marché et que cette exécution sera conforme aux documents du marché pour les prix remis dans les offres.

Les prix proposés ne semblent donc pas intrinsèquement anormaux”.

Les prix ont donc, a priori, été vérifiés à en croire l'acte attaqué. Cependant, il ne suffit pas de l'affirmer. Il faut démontrer que le contrôle des prix a concrètement été effectué. On observera en effet que la motivation de l'acte attaqué sur ce point reste abstraite et générale et ne donne pas d'explication claire et concrète sur les prix remis par L&S Réviseurs d'Entreprises, ce qui est étonnant dès lors que le prix remis est, au minimum, inférieur de 85.000€ au prix du marché que la partie adverse dit avoir estimé à plus de 215.000€ (265.150€ TVAC). On soulignera également que la conclusion du passage cité semble confirmer la crainte d'une absence de contrôle effectif des prix dès lors qu'elle ne se montre pas très assertive puisqu'il est simplement affirmé que “les prix proposés ne semblent donc pas intrinsèquement anormaux” [...].

Il conviendra, par conséquent, pour la partie adverse, de démontrer, dans le dossier administratif qu'elle déposera, que ce contrôle des prix remis par L&S

Réviseurs d'Entreprises a réellement et concrètement eu lieu. A défaut, le moyen est fondé.

24. On rappellera la jurisprudence du Conseil d'État particulièrement claire à ce sujet :

“ Si un pouvoir adjudicateur ne doit pas spécialement motiver sa décision lorsqu'il estime qu'un prix proposé ne présente aucun caractère anormal, il n'en reste pas moins qu'il doit ressortir du dossier administratif que l'autorité a bien procédé concrètement à la vérification des prix”. SCRL Bruxelles-Energie, n° 235.416 du 12 juillet 2016 (arrêt n°235.416, SCRL Bruxelles-Energie, du 12 juillet 2016, [...]).

En l'espèce, à ce stade, rien ne permet d'affirmer que la partie adverse s'est totalement conformée à cette obligation de vérification concrète des prix.

25. A défaut d'avoir concrètement vérifié les prix offerts, en particulier ceux de L&S Réviseurs d'Entreprises, la décision d'attribution de marché viole l'article 1.10.4. du cahier spécial des charges, l'article 84 de la loi du 17 juin 2016, relative aux marchés publics, des articles 35 et 36 de l'arrêté royal du 18 avril 2017, les articles 1 à 3 de la loi du 29 juillet 1991 sur la motivation formelle des actes administratifs et est entachée d'une erreur manifeste d'appréciation.

En effet, l'article 84 de la loi du 17 juin 2016, relative aux marchés publics, des articles 35 et 36 de l'arrêté royal du 18 avril 2017 sont violés dès lors que la partie adverse avait l'obligation de procéder concrètement à la vérification des prix et qu'elle ne s'est pas conformée à cette obligation.

Le fait de ne pas s'être conformer à cette obligation constitue également une erreur manifeste d'appréciation.

La motivation de l'acte attaqué au sujet de la vérification des prix est abstraite et générale et ne permet pas de s'assurer qu'il a bien été procédé à une vérification concrète des prix. Les normes légales et principes, relatifs à la motivation, visés au moyen sont donc violées.

Ces manquements ont également pour conséquence que le principe de bonne administration, spécialement le devoir de minutie, a été violé ».

### *B. Thèse de la partie adverse*

Après avoir rappelé les dispositions légales et réglementaires qui, selon elle, sont applicables à la présente affaire ainsi que la jurisprudence du Conseil d'État qu'elle estime pertinente en la matière, la partie requérante réfute la première branche du premier moyen comme suit :

« 16. Il ressort, dès lors, des dispositions précitées que le pouvoir adjudicateur doit d'abord analyser les prix afin de déterminer si certains de ceux-ci semblent anormaux, auquel cas il devra procéder à un examen encore plus approfondi en interrogeant obligatoirement les soumissionnaires concernés, afin de juger du caractère normal ou non des prix apparemment anormaux.

Concrètement, les prix ou coûts proposés par les soumissionnaires sont analysés selon deux niveaux de contrôle :

- premier niveau de contrôle : le pouvoir adjudicateur doit soumettre les offres introduites à une vérification des prix ou des coûts. Aucune méthode particulière n'est cependant imposée par la réglementation en matière de marchés publics;
- deuxième niveau de contrôle : un examen approfondi avec interrogation obligatoire doit être mis en œuvre par le pouvoir adjudicateur. Ce contrôle est uniquement exercé dans le cas où le pouvoir adjudicateur estime, lors de la vérification des prix effectué au stade du premier niveau de contrôle, que les prix ou les coûts semblent anormalement bas ou élevés.

(b) En l'espèce

(i) Première branche

17. La première branche du moyen manque de clarté. L'on comprend difficilement à sa lecture les griefs qui sont concrètement formulés par la requête.

En effet, la partie requérante ne conteste pas qu'il ressort de l'acte attaqué qu'un contrôle des prix a bel et bien été effectué par la partie adverse mais estime qu'il doit ressortir du dossier administratif que cette vérification a bien été concrètement effectuée (point 25 de la requête).

Or, comme le relève la partie requérante elle-même dans sa requête, la décision d'attribution indique clairement qu'une vérification des prix remis par les soumissionnaires a bel et bien été effectuée par la partie adverse. La décision d'attribution va même plus loin, en indiquant précisément de quelle manière les prix ont été contrôlés :

“ En application du point 1.10.4 du cahier spécial des charges, l'Agence a procédé à la vérification des prix.

Les trois offres contiennent les éléments et indications qui permettent à l'Agence de procéder à un examen minutieux de tous les prix remis par les soumissionnaires et de saisir la manière dont ceux-ci ont été établis.

Ces éléments ont permis à l'Agence de comprendre les raisons justifiant les différences de prix proposés par les soumissionnaires. Cette analyse a pu être réalisée au regard des éléments repris dans chacune des offres relativement au nombre d'heures proposé (notamment pour le poste 1) et à la manière dont ces heures ont été réparties par chaque soumissionnaire entre les différents profils (postes 1 et 2).

Tout d'abord, pour ce qui est du poste 1, l'offre la plus onéreuse est celle de RSM INTERAUDIT dans la mesure où ce soumissionnaire propose un nombre d'heures de prestation très élevé représentant pratiquement le double du nombre d'heures proposé par la SRL Callens, Pirenne, Theunissen & Co et la SRL L&S Réviseurs.

Ensuite, aussi bien pour le poste 1 que pour le poste 2, chaque soumissionnaire a formulé, dans sa proposition de travail, sa propre répartition des heures nécessaires à la réalisation des prestations liées à chacun de ces postes entre les différents profils au sein de son équipe. Sur ce point, l'offre de la SRL Callens, Pirenne, Theunissen & Co est celle qui, proportionnellement au volume d'heures, attribue aux profils de réviseurs et managers un nombre d'heures plus important comparativement aux offres de RSM et de L&S, ce qui impacte financièrement son offre.

Cela étant, malgré ces différences, l'analyse des offres au regard des critères d'attribution fait apparaître que chaque soumissionnaire a bien compris les modalités et exigences d'exécution du marché et que cette exécution sera conforme aux documents du marché pour les prix remis dans les offres.

Les prix proposés ne semblent donc pas intrinsèquement anormaux”.

Cette analyse que reproduit la décision d'attribution a été effectuée à partir du tableau Excel qui figure en pièce n° 1 du dossier administratif confidentiel. Le tableau Excel comprend deux feuillets.

Tout d'abord, l'offre de l'attributaire était particulièrement bien détaillée au niveau du budget, de la proposition des heures et de leur répartition entre les profils.

Ensuite, au regard du fichier Excel établi lors de l'analyse des prix, les prix horaires moyens ont été recalculés pour chacun des postes sur la base des prix forfaitaires pour les 3 exercices et du nombre d'heures total pour les 3 exercices. Il y a lieu de relever que pour les postes 1 et 2, l'attributaire proposait le tarif horaire moyen le plus bas et la requérante le tarif horaire moyen le plus élevé. Même RSM Audit, l'offre pourtant la plus chère, proposait un tarif horaire moyen inférieur à celui de la requérante. Au regard de la manière dont les heures ont été réparties entre les différents profils, les prix horaires moyens proposés par chaque soumissionnaire sont cohérents.

Comme l'indique la décision attaquée, c'est essentiellement parce que la requérante attribue, proportionnellement au volume d'heures, aux profils de réviseurs et managers (donc avec une ancienneté plus élevée et un tarif plus élevé) un nombre d'heures plus important comparativement aux offres de RSM et de l'attributaire que l'écart de prix entre l'offre de l'attributaire et l'offre de la requérante s'explique.

Et si RSM Audit est l'offre la plus chère, ce n'est pas parce qu'elle proposait un tarif horaire plus élevé que ses concurrents mais parce qu'elle proposait un nombre d'heures de prestation très élevé pour le poste 1 représentant pratiquement le double du nombre d'heures proposé par l'attributaire et la requérante.

Ces explications figurant dans l'acte attaqué ne sont pas contestées sur le fond par la partie requérante.

18. La partie requérante se limite à prétendre que la motivation de l'acte attaqué serait abstraite et générale et ne donnerait pas d'explication claire sur les prix remis par l'attributaire.

Or, comme indiqué ci-avant, l'acte attaqué contient, au contraire, les éléments qui démontrent que les prix de l'attributaire ne sont pas anormaux et les raisons qui expliquent les différences de prix. Et la partie adverse n'entreprend pas de démontrer concrètement que l'analyse effectuée par la partie adverse serait incorrecte, alors que la décision d'attribution indique clairement de quelle manière les prix ont été contrôlés et les motifs qui justifient les différences de prix. Rien n'empêchait donc la partie requérante de contester, sur le fond, dans sa requête, ces éléments qui ont été portés à sa connaissance.

19. L'on notera encore que la partie requérante se méprend lorsqu'elle indique que la partie adverse aurait estimé le montant du marché à 215.000 EUR HTVA. Ce montant correspond en réalité au montant de la publicité européenne et, lors du travail d'estimation du montant du marché, la partie adverse est arrivée à la conclusion qu'une publicité européenne devait être appliquée. Le montant estimé du marché est en effet supérieur à 215.000 EUR HTVA et la partie adverse a notamment tenu compte dans son estimation du montant du marché de la possibilité de prolongation du marché expressément prévue à l'article 1.7 du cahier spécial des charges.

Pour le surplus, le caractère normal ou non des prix globaux a également été vérifié à travers l'examen des prix unitaires. Le marché est en effet composé de deux postes et, comme l'atteste l'acte attaqué, les prix remis par les

soumissionnaires pour ces deux postes ont été vérifiés. La partie adverse a donc également analysé la normalité des prix globaux puisqu'ils ne se composent que de deux prix qui ont, chacun, fait l'objet d'une vérification.

Il n'y avait donc pas lieu d'expliquer les raisons justifiant un prétendu écart de 85.000 EUR entre le montant de l'offre de l'attributaire et la prétendue estimation du marché d'un montant de 215.000 EUR.

En outre, la pertinence de la comparaison avec les prix du précédent marché n'est pas démontrée concrètement par la partie requérante et il convient de rappeler que le poste 1 est un poste forfaitaire.

Et ici aussi, la critique de la partie requérante vis-à-vis des prix globaux est très abstraite et celle-ci n'entreprend pas de démontrer en quoi le prix global de l'attributaire serait anormal.

Enfin, la manière dont l'AVIQ a formulé sa conclusion dans la décision d'attribution en employant les termes suivants : "Les prix proposés ne semblent donc pas intrinsèquement anormaux" s'explique par la volonté de cette dernière de se conformer au prescrit de l'article 36 de l'arrêté royal du 18 avril 2017 relatif à la passation des marchés publics dans les secteurs classiques, lequel reprend le verbe "sembler".

Il ne peut aucunement être déduit de la formulation reprise dans la décision d'attribution que l'AVIQ n'aurait pas procédé à l'étape de vérification des prix telle qu'imposée par l'article 35 de l'arrêté royal précité.

20. Dès lors que la partie adverse a bel et bien procédé à une vérification des prix et que l'acte attaqué en rend compte sans que la partie requérante ne critique sur le fond les motifs qui y figurent, la première branche n'est pas sérieuse ».

#### *IV.2. Appréciation du Conseil d'État*

En sa première branche, le premier moyen reproche à la partie adverse d'avoir manqué à l'obligation de vérification concrète et effective des prix, qui lui incombe en vertu des articles 84 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics, ainsi que 35 et 36 de l'arrêté royal du 18 avril 2017 relatif à la passation des marchés publics dans les secteurs classiques. Quoi que soutienne la partie adverse, dans sa note d'observations, la critique est claire, la requérante y dénonçant des déficiences dans la vérification effective et concrète des offres, ce qui n'est pas – en soi – contradictoire avec le fait de relever, en termes de requête, que l'acte attaqué rend compte de certaines opérations de vérification; la requérante ne soutient pas qu'aucune opération de vérification n'aurait été effectuée.

Sur la vérification des prix, l'acte attaqué est motivé comme suit :

« En application du point 1.10.4 du cahier spécial des charges, l'Agence a procédé à la vérification des prix.

Les trois offres contiennent les éléments et indications qui permettent à l'Agence de procéder à un examen minutieux de tous les prix remis par les soumissionnaires et de saisir la manière dont ceux-ci ont été établis.

Ces éléments ont permis à l'Agence de comprendre les raisons justifiant les différences de prix proposés par les soumissionnaires. Cette analyse a pu être réalisée au regard des éléments repris dans chacune des offres relativement au nombre d'heures proposé (notamment pour le poste 1) et à la manière dont ces heures ont été réparties par chaque soumissionnaire entre les différents profils (postes 1 et 2)

Tout d'abord, pour ce qui est du poste 1, l'offre la plus onéreuse est celle de RSM INTERAUDIT dans la mesure où ce soumissionnaire propose un nombre d'heures de prestation très élevé représentant pratiquement le double du nombre d'heures proposé par la SRL Callens, Pirenne, Theunissen & Co et la SRL L&S Réviseurs.

Ensuite, aussi bien pour le poste 1 que pour le poste 2, chaque soumissionnaire a formulé, dans sa proposition de travail, sa propre répartition des heures nécessaires à la réalisation des prestations liées à chacun de ces postes entre les différents profils au sein de son équipe. Sur ce point, l'offre de la SRL Callens, Pirenne, Theunissen & Co est celle qui, proportionnellement au volume d'heures, attribue aux profils de réviseurs et managers un nombre d'heures plus important comparativement aux offres de RSM et de L&S, ce qui impacte financièrement son offre.

Cela étant, malgré ces différences, l'analyse des offres au regard des critères d'attribution fait apparaître que chaque soumissionnaire a bien compris les modalités et exigences d'exécution du marché et que cette exécution sera conforme aux documents du marché pour les prix remis dans les offres.

Les prix proposés ne semblent donc pas intrinsèquement anormaux ».

Il se comprend certes – à la lecture de cette motivation – que la partie adverse s'est interrogée sur les différences entre les prix proposés par les soumissionnaires et a estimé pouvoir identifier des éléments susceptibles d'expliquer ces différences. À cet égard, elle s'est particulièrement concentrée sur les prix des offres dont les soumissionnaires proposaient les montants les plus élevés, à savoir le soumissionnaire RSM Inter Audit et la requérante. En revanche, l'acte attaqué ne mentionne rien à propos de l'offre de l'attributaire du marché, dont les prix ne pouvaient pas avoir échappé à son attention, particulièrement au regard, d'une part, des prix de cette offre qui apparaissaient se situer au niveau des prix les plus bas proposés dans le cadre du marché précédent et, d'autre part, de ce que la partie adverse avait précisé – pour estimer la valeur du marché litigieux – tenu compte d'une indexation de l'ordre de 25%, ainsi que cela ressort de la pièce n° 1 du dossier administratif non confidentiel.

Dans le silence de l'acte attaqué et à défaut de tout élément qui figurerait dans le dossier administratif et permettrait d'en juger autrement, le Conseil d'État n'est pas en mesure de vérifier si la partie adverse a bien procédé concrètement à la vérification des prix proposés par l'adjudicataire. Il n'apparaît donc pas, *prima facie*, qu'une telle vérification effective et concrète des prix proposés par l'attributaire du marché aurait été effectuée.

Au vu du grief qui y est formulé, le premier moyen doit être déclaré sérieux en sa première branche.

#### *V. Balance des intérêts*

La partie adverse n'identifie pas – et le Conseil d'État n'aperçoit pas – les conséquences négatives d'une suspension de l'exécution de l'acte attaqué, qui l'emporterait sur ses avantages.

## *VI. Confidentialité*

La partie requérante dépose son offre à titre confidentiel. Il s'agit de la pièce 3 de son dossier de pièces.

La partie adverse demande que l'analyse des prix remis par les soumissionnaires et leurs offres, qui sont déposées en pièces 1 à 3 de la « Farde II - Pièces confidentielles » du dossier administratif, demeurent confidentielles.

Ces demandes n'étant pas contestées, il y a lieu, à ce stade de la procédure, de maintenir la confidentialité des pièces concernées.

### **PAR CES MOTIFS, LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :**

#### **Article 1<sup>er</sup>.**

La suspension de l'exécution de la décision du Conseil général de l'AVIQ du 9 mars 2023 d'attribuer le marché relatif à la désignation d'un réviseur d'entreprises pour les exercices 2022 à 2024 (réf: 22/078/MP/COMPT/C) à la SRL L&S Réviseurs d'Entreprises est ordonnée.

#### **Article 2.**

L'exécution immédiate du présent arrêt est ordonnée.

#### **Article 3.**

La pièce 3 du dossier de la partie requérante et les pièces 1 à 3 de la « Farde II - Pièces confidentielles » du dossier administratif sont, à ce stade de la procédure, tenues pour confidentielles.

#### **Article 4.**

Les dépens sont réservés.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la VI<sup>e</sup> chambre  
siégeant en référé, le 21 avril 2023, par :

David De Roy,  
Vincent Durieux,

conseiller d'État, président f.f.,  
greffier.

Le Greffier,

Le Président,

Vincent Durieux

David De Roy