

CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF
LE PRÉSIDENT DE LA VI^e CHAMBRE SIÉGEANT EN RÉFÉRÉ
À R R Ê T

n° 256.580 du 24 mai 2023

A. 238.915/VI-22.552

En cause :

1. **la SA CIT BLATON,**
2. **la SA GHELAMCO INVEST,**
3. **la SA A2RC ARCHITECTS,**
4. **la SRL USAGES,**
5. **la SA VK STUDIO ARCHITECTS, PLANNERS & DESIGNERS,**

ayant élu domicile chez
M^e Marie VASTMANS, avocat,
avenue Tedesco 7
1160 Bruxelles,

contre :

1. **la Commune d'Etterbeek,**
2. **l'association hospitalière d'Anderlecht,
d'Etterbeek, d'Ixelles, de Saint-Gilles –
Hôpitaux Iris-sud,**

ayant élu domicile chez
M^{es} Patrick THIEL, Isabelle VAN KRUCHTEN
et Katrijn VERMEULEN, avocats,
place Flagey 18
1050 Bruxelles.

I. Objet de la requête

Par une requête introduite le 19 avril 2023, la SA Cit Blaton, la SA Ghelamco Invest, la SA A2RC Architects, la SRL Usages et la SA VK Studio Architects, Planners & Designers demandent, d'une part, la suspension, selon la procédure d'extrême urgence, de l'exécution de « la décision de la partie adverse du 13 février 2023 de ne pas la sélectionner dans le cadre du marché public de conception, financement et promotion de travaux ayant pour objet "la réhabilitation du site de l'ancienne maison communale" avenue d'Auderghem 113/117 » et, d'autre part, l'annulation de cette décision.

II. Procédure

Par une ordonnance du 21 avril 2023, l'affaire a été fixée à l'audience du 12 mai 2023.

La contribution et les droits 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^{me} Florence Piret, conseiller d'État, président f.f., a exposé son rapport.

M^e Marie Vastmans, avocat, comparaisant pour les parties requérantes et M^{es} Isabelle Van Kruchten et Katrijn Vermeulen, avocats, comparaisant pour les parties adverses, ont été entendues en leurs observations.

M^{me} Marie Lambert de Rouvroit, auditeur adjoint au Conseil d'État, a été entendue 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 donnent les parties requérantes, les faits utiles à l'examen de la demande de suspension se présentent comme il suit :

- « 1. Par un avis de marché publié le 17 juin 2022 au Bulletin des Adjudications [...], la Commune d'Etterbeek et les Hôpitaux Iris Sud ont lancé un marché public conjoint portant sur la conception, le financement et la promotion de travaux ayant pour objet "la réhabilitation du site de l'ancienne maison communale" avenue d'Auderghem 113/117.

Le marché public est passé par dialogue compétitif et est régi par le document descriptif du marché public de conception, financement et promotion de travaux [...].

La Commune d'Etterbeek est le pouvoir adjudicateur pilote au sens de l'article 48 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics, qui mène la procédure d'attribution en son nom et pour son compte, et au nom et pour le compte des Hôpitaux Iris Sud.

La Commune d'Etterbeek, en qualité de pouvoir adjudicateur au sens de l'article 48 de la loi du 17 juin 2016, est notamment seule compétente pour les missions suivantes :

- La coordination générale, tant du point de vue technique qu'administratif, du lancement, de la conduite, de l'attribution ainsi que du suivi de l'exécution du Marché, sans préjudice de la prise en charge par HIS de la partie relative à l'exécution du marché relatif à la polyclinique ;
- L'adoption et la mise en œuvre de toutes les décisions prises, ainsi que leur communication aux tiers concernés, ce relativement au lancement, à la conduite, et à l'attribution ;
- Toute communication formelle ou informelle avec des Candidats, Participants, Soumissionnaires ou adjudicataire pressenti concernant le marché (article 1.2 du Document descriptif).

2. A la date limite de dépôt des candidatures fixée le 29 août 2022 à 10h00, le consortium CIT BLATON – GHELAMCO a remis une candidature [...].

3. Par un courrier recommandé et par un courrier électronique du 12 octobre 2022 [...], la Commune d'Etterbeek a interrogé le consortium CIT BLATON – GHELAMCO afin qu'il lui précise, "au sein des chiffres d'affaires avancés, le montant exact relatif à la promotion immobilière (...) et ce, pour chaque entité avancée".

4. Par un courrier recommandé et par un courrier électronique du 21 octobre 2022 [...], le consortium CIT BLATON – GHELAMCO a répondu au courrier du 12 octobre 2022 de la Commune d'Etterbeek. Il a joint à sa réponse un rapport établi et signé par KPMG (réviseur d'entreprise de la SA GHELAMCO INVEST) ainsi qu'une note explicative de ladite société.

5. Par un courrier recommandé et par un courrier électronique du 4 avril 2023 [...], la Commune d'Etterbeek a informé le consortium CIT BLATON – GHELAMCO de ce que son Collège des Bourgmestre et Echevins aurait adopté, en date du 13 février 2023, une décision motivée de sélection et n'aurait pas retenu la candidature du consortium au motif que "le chiffre d'affaires cumulé du candidat relatif à la promotion immobilière sur les 3 ans n'atteint pas le seuil d'exigence minimale de 120 millions".

Le consortium CIT BLATON – GHELAMCO constate que la décision du Collège des Bourgmestre et Echevins du 13 février 2023 ne lui a été communiquée que par extrait.

Elle sollicite dès lors que la Commune d'Etterbeek verse au dossier administratif la décision dans son intégralité ».

IV. Mise hors de cause de la deuxième partie adverse

La deuxième partie adverse demande sa mise hors de cause. Elle expose qu'elle intervient dans un marché conjoint et que la première partie adverse doit seule être mise à la cause, dès lors qu'elle dirige toute la procédure de passation et est le pouvoir adjudicateur pilote au sens de l'article 48 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics.

Le document descriptif du marché litigieux dispose que celui-ci « est un marché conjoint au sens de l'article 48 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics passé entre la commune d'Etterbeek [...] & les hôpitaux Iris Sud [...] » et que « la commune d'Etterbeek est le pouvoir adjudicateur pilote au sens de l'article 48 précité qui mène la procédure d'attribution en son nom et pour son compte, et au nom et pour le compte de HIS ». Il est notamment prévu que la commune d'Etterbeek se charge seule de « la coordination générale, tant du point de vue technique qu'administratif, du lancement, de la conduite, de l'attribution [...] du marché », de « l'adoption et la mise en œuvre de toutes les décisions prises, ainsi que leur communication aux tiers concernés, ce relativement au lancement, à la conduite, et à l'attribution » et de « toute communication formelle ou informelle avec les candidats, participants, soumissionnaires ou adjudicataires concernant le marché ».

Même si l'avis de marché vise formellement les hôpitaux Iris Sud en tant que pouvoir adjudicateur au même titre que la commune d'Etterbeek, il ressort à suffisance des dispositions précitées du document descriptif du marché que le seul pouvoir adjudicateur, en la présente espèce, est la commune d'Etterbeek. La décision attaquée a d'ailleurs été adoptée par le collège des bourgmestre et échevins de la commune, au nom et pour compte de cette dernière et des hôpitaux Iris Sud, conformément au document descriptif.

La deuxième partie adverse doit être mise hors de cause.

V. Moyen unique

V.1. Thèse des parties requérantes

Les requérantes prennent un moyen unique de la violation des articles 4 et 71 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics, des articles 65 et 67 de l'arrêté royal du 18 avril 2017 relatif à la passation des marchés publics dans les secteurs classiques, du document descriptif et, plus particulièrement, de l'article 2.3.4. fixant le critère de sélection relatif à la capacité économique et financière, du principe *patere legem quam ipse fecisti*, des « principes généraux du droit et, plus particulièrement, du principe d'égalité de traitement entre les soumissionnaires, du principe de non-discrimination, du principe de transparence et du principe de publicité », de l'erreur dans les motifs et de l'erreur manifeste d'appréciation.

Elles contestent le motif de leur non-sélection qui soutient qu'elles ne présenteraient pas un chiffre d'affaires cumulé relatif à la promotion immobilière sur les trois dernières années atteignant le seuil d'exigence minimale de 120 millions

d'euros au motif que seul le chiffre d'affaires repris dans la classe 70 du compte de résultat doit être pris en compte. Elles font valoir que le document descriptif ne contient pas cette exigence et que l'interprétation de la notion de chiffre d'affaires donnée par le pouvoir adjudicateur méconnaît manifestement la réglementation relative aux marchés publics. Après avoir rappelé le contenu des dispositions et principes applicables en matière de critères de sélection et notamment l'obligation du pouvoir adjudicateur « d'observer strictement les critères qu'il a lui-même fixés sans pouvoir s'en départir ni les modifier » ainsi que de fixer des critères de sélection qui « doivent être proportionnés et en lien avec l'objet du marché » et « tendent à garantir au pouvoir adjudicateur que les opérateurs économiques possèdent la capacité économique et financière nécessaire pour exécuter le marché », elles développent leur argumentation comme il suit :

« [...] DU DOCUMENT DESCRIPTIF

[...] L'article 2.3.4 relatif à la "Capacité économique et financière (critères de sélection)" énonce ce qui suit :

“ La capacité économique et financière du candidat est évaluée sur la base du chiffre d'affaires au cours des trois dernières années, relatif à la promotion immobilière (conception, réalisation et commercialisation). Celui-ci doit être de 120 millions au moins cumulé sur les trois ans.

Le chiffre d'affaires est établi sur base des bilans établis pour les années 2019, 2020 et 2021. Si le bilan 2021 n'a pas encore été déposé à la Banque Nationale, l'opérateur économique transmet un bilan provisoire.

Conformément à l'article 78 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics, il est précisé ce qui suit. Si cette exigence de sélection qualitative est satisfaite en recourant à la capacité de tiers, l'opérateur économique et ces entités tierces sont solidairement responsables de l'exécution du marché.

Dans ce cas, cette responsabilité solidaire doit expressément être acceptée par écrit par l'entité dont la capacité est invoquée. Lorsque l'acceptation écrite susmentionnée n'est pas fournie, le candidat ou le soumissionnaire ne peut pas se prévaloir de la capacité de cette entité”.

À la lecture du document descriptif, il appert que la partie adverse exige, au titre de critère de sélection relatif à la capacité économique et financière, que les candidats démontrent disposer :

- d'un chiffre d'affaires ;
- cumulé sur les exercices 2019, 2020 et 2021 ;
- de 120.000.000 EUR au moins ;
- en matière de promotion immobilière.

En d'autres termes, la partie adverse souhaite ne sélectionner que des opérateurs économiques disposant d'une assise financière suffisante pour supporter un projet de l'ampleur de celui en cause.

[...] DE L'ACTE ATTAQUÉ

[...] Par un courrier du 12 octobre 2022 (pièce n° 4), la partie adverse a adressé un courrier au consortium CIT BLATON – GHELAMCO qui énonce ce qui suit :

Pour rappel, le critère de capacité économique et financière se lit comme il suit :

« La capacité économique et financière du candidat est évaluée sur la base du chiffre d'affaires au cours des trois dernières années, relatif à la promotion immobilière (conception, réalisation et commercialisation). Celui-ci doit être de 120 millions au moins cumulé sur les trois ans. »

A la lecture de votre dossier de candidature, pour satisfaire audit critère, est avancé un chiffre d'affaire cumulé sur les trois ans relatif à la promotion immobilière au sein du chiffre d'affaire cumulé de CIT BLATON SA (651.168.359 euros), de GHELAMCO INVEST SA (78.704.219 euros), de A2RC ARCHITECTS SA (12.5995.916 euros), et de VK Studio Architects, Planners a Designers SA (45.820.583 euros), soit un montant qui dépasse l'exigence minimale (120.000.000 euros au moins cumulé sur les trois ans).

Pourriez-vous cependant nous préciser, au sein des chiffres d'affaire avancés, le montant exact relatif à la promotion immobilière immobilière (conception, réalisation et commercialisation), et ce pour chaque entité avancée (CIT BLATON SA (651.168.359 euros), de GHELAMCO INVEST SA (78.704.219 euros), de A2RC ARCHITECTS SA (12.5995.916 euros), et de VK Studio Architects, Planners a Designers SA (45.820.583 euros) ? Pour rappel, les chiffres d'affaires sont mentionnées dans les comptes de résultat sous le code 70.

Aux termes de ce courrier, la partie adverse soutient que le chiffre d'affaires dont doivent disposer les candidats serait celui mentionné sous le code 70 du compte de résultat.

[...] Par un courrier du 21 octobre 2022 (pièce n° 5), le consortium CIT BLATON – GHELAMCO a répondu ce qui suit :

Nous nous référons au « Document descriptif du marché public de Conception, financement et promotion de travaux ayant pour objet 'La réhabilitation du site de l'ancienne maison communale' » et plus particulièrement au point 2.3.4 Capacité économique et financière p.20/46, dont le premier paragraphe est reproduit dans votre lettre précitée.

Des codes du compte de résultat n'y sont pas mentionnés.

Dans votre lettre recommandée susmentionnée, vous mentionnez des chiffres d'affaires dans le dernier paragraphe, que vous demandez de préciser plus en détail, notamment le montant relatif à la promotion immobilière.

En réponse, nous pouvons affirmer les chiffres comme suit :

- CIT Blaton SA : 0,00 € chiffre d'affaires "promotion"
- A2RC Architects SA : 0,00 € chiffre d'affaires "promotion"
- VK Studio Architect, Planner & Designers SA : 0,00 € chiffre d'affaires "promotion"
- Ghelamco Invest SA :
Nous nous référons ici à la note incluse dans notre candidature d'où il ressort que le chiffre d'affaires des trois dernières années s'élève à 262.603.969 € et non à 78.704.219 € comme écrit dans votre lettre.
Plus précisément, comme indiqué dans notre candidature :
 - 60.867.228 € pour 2019
 - 98.810.753 € pour 2020 et
 - 102.925.988 € pour 2021

Ce sont les chiffres d'affaires relatif à la promotion immobilière telles qu'ils figurent dans leur compte de résultat sous les codes 70-76A.

Un rapport établi et signé par KPMG (reviseur d'entreprise de la société Ghelamco Invest SA) ainsi qu'une note explicative de Ghelamco sont joints à la présente lettre.

Dans le cas de Ghelamco, non seulement le code 70 mentionne le chiffre d'affaires mais aussi les codes jusqu'à 76A.

Nous nous référons au « Document descriptif du marché public de Conception, financement et promotion de travaux ayant pour objet 'La réhabilitation du site de l'ancienne maison communale' » qui ne mentionne pas quels codes de compte de résultat servent de base pour satisfaire à l'exigence de 120 millions d'euros.

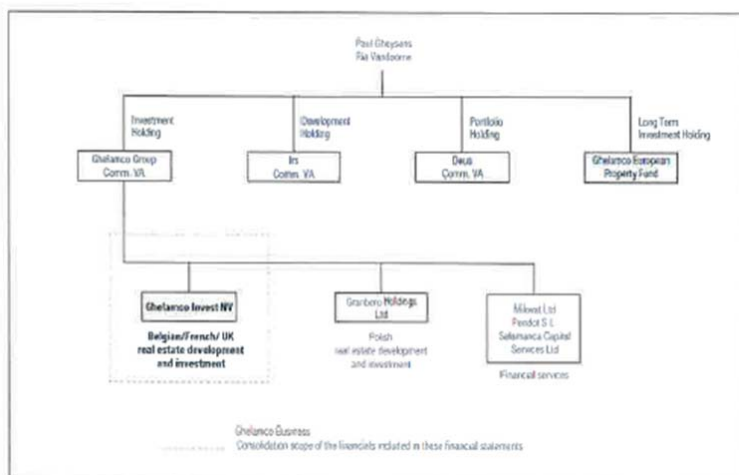
Avec un chiffre d'affaires cumulé de 262.603.969 €, nous (par l'intermédiaire de notre partenaire Ghelamco) faisons plus que respecter le minimum de 120.000.000 € demandé.

[...] Le rapport établi par KMG (pièce n° 5 in fine) et joint au courrier précité du consortium précise ce qui suit :

Note explicative du chiffre d'affaires Ghelamco Invest :

Ghelamco Invest NV (comme entité juridique belge, toutes ses filiales inclus) représente les activités en Belgique, France et le Royaume-Uni principalement actif sur les marchés des bureaux, du résidentiel, des loisirs et du commerces. Ghelamco Invest détient également des participations directes dans un certain nombre de projets immobiliers.

La situation de Ghelamco Invest dans le groupe Ghelamco Group Comm VA :



Extrait de l'objet de la société conformément ses statuts :

Article 3 - Objet

La société a pour objet, tant en Belgique qu'à l'étranger, soit pour son compte propre, soit pour le compte de tiers, soit en participation avec des tiers :

- 1) L'acquisition par voie d'achat ou autrement, le fait de rendre productives, de céder, d'incorporer ou de négocier toutes valeurs mobilières et toutes créances, sous quelque forme que ce soit, de quelque société, entreprise ou association que ce soit, belge ou étrangère, existante ou à fonder, poursuivant un objet commercial, industriel, financier, mobilier ou immobilier ou de toute institution publique ou semi-publique.
- 2) La promotion de et la participation dans la fondation, l'organisation, la réorganisation ou l'extension, par voie d'apport, de participation, d'investissement ou autrement, de sociétés, associations, groupes, syndicats ou institutions auxquels elle peut également s'intéresser.
- 3) L'avance de fonds, sous quelque forme de financement que ce soit, à des personnes physiques, personnes morales et autres tiers, concernant quelque entreprise que ce soit en général, l'exécution de toutes opérations commerciales et financières, dans le sens le plus large du terme, hormis celles que la loi réserve à des banques de dépôt, titulaires de dépôts à court terme, caisses d'épargne, sociétés hypothécaires et entreprises de capitalisation.

- ...
- 8) Elle a également pour objet le commerce de toutes sortes de biens ; toutes les structures et opérations relatives à tous biens et droits immobiliers et à tous biens et droits mobiliers qui en découlent, par exemple l'achat, la construction, la transformation, l'adaptation, la location et la mise en location, l'exploitation ou la régie, l'échange, la vente et, en règle générale, toutes les opérations ayant trait à la gestion ou au fait de rendre productives, pour elle-même ou pour d'autres, toutes propriétés immobilières bâties et non bâties.
 - 9) Elle peut généralement agir comme promoteur immobilier et exécuter des travaux généraux de construction, en coordination ou non avec des sous-traitants. Elle peut plus précisément : Acheter, vendre, échanger, transformer, construire, exploiter, gérer, louer et donner en location tous biens immeubles bâtis ;
- ...

15) De plus, la société peut s'intéresser, soit par voie de participation, d'apport ou de toute autre manière, dans toutes sociétés, entreprises, syndicats ou groupements, existants ou à fonder, tant en Belgique qu'à l'étranger, qui poursuivent un objet similaire, complémentaire ou analogue, ou qui sont de nature à favoriser le développement de son entreprise.

D'après l'extrait des statuts ci-dessus Ghelamco Invest a une fonction double : c'est-à-dire une activité de société holding et une activité de promoteur de projets. Ghelamco Invest par conséquent et en raison de la réglementation comptable belge, doit y avoir une division des deux activités selon le PCMN (Plan comptable minimum normalisé).

Toutes les vente de promotion de projet fait par Ghelamco Invest même sont classifie dans les comptes « 70 Chiffre d'affaires ». La gestion des participations de Ghelamco Invest (qui ont comme activité promotion immobilière) sont classifiées dans les comptes et 74 Autres produits d'exploitation (entre autres charges supplémentaires aux locataires ou de charge vis-à-vis ces participations) et la vente des participations des sociétés de promotion sont classifiée dans les comptes 76A Produits d'exploitation ou financiers non récurrent.

Ces chiffres des deux activités sont composés comme tel pour les années comptable 2019, 2020 et 2021 :

- Chiffre de promoteur des projets – correspond aux comptes 70
 - o 31/12/2019 :
 - Compte 70 pour un montant de 12.382.856 EUR
 - o 31/12/2020 :
 - Compte 70 pour un montant de 18.336.991 EUR
 - o 31/12/2021 :
 - Compte 70 pour un montant de 47.984.372 EUR
- Chiffre de société holding (gérer les participations qui ont comme activités promotion d'immeuble) – correspond aux comptes 74-76A
 - o 31/12/2019 :
 - Compte 74 pour un montant de 2.074.661 EUR
 - Compte 76A pour un montant de 46.409.712 EUR
 - o 31/12/2020 :
 - Compte 74 pour un montant de 3.937.196 EUR
 - Compte 76A pour un montant de 76.536.566 EUR
 - o 31/12/2021 :
 - Compte 74 pour un montant de 6.110.040 EUR
 - Compte 76A pour un montant de 48.831.575 EUR

Par conséquent, le chiffre d'affaires de Ghelamco Invest correspond à la rubrique « Ventes et prestations » 70/76A figurent dans les comptes annuels audités ci-joints pour les années comptable 2019, 2020 et 2021.

Le résultat d'exploitation de Ghelamco Invest pour ces trois années est le suivant – 70/76A Ventes et prestations :

- 31/12/2019 pour un montant de 60.867.228 EUR ;
- 31/12/2020 pour un montant de 98.810.753 EUR ; et
- 31/12/2021 pour un montant de 102.925.988 EUR.

Au total, le chiffre d'affaires par rapport des promotions d'immeubles de Ghelamco Invest au cours des trois dernières années s'élève à 262.603.969 EUR.

Selon KPMG, il convient de prendre en compte le chiffre d'affaires de GHELAMCO INVEST lié, d'une part, à son activité de promoteur de projets. Il s'agit de la vente de promotion de projets (classe 70 du compte de résultat). Et, d'autre part, le chiffre d'affaires lié à son activité de société holding. Il s'agit de la gestion des participations de ladite société portant sur une activité la promotion immobilière (classe 74 du compte de résultat) et de la vente des participations des sociétés de promotion (classe 76A du compte de résultat).

Les chiffres cumulés de ces deux activités sur les années 2019, 2020 et 2021 donnent un montant de 262.603.969 EUR, qui constitue le chiffre d'affaires de la GHELAMCO INVEST.

[...] Aux termes de l'acte attaqué (pièce n° 6), la partie adverse relève ce qui suit :

CIT Blaton-Ghelamco a mentionné dans sa candidature les résultats d'exploitation cumulés de Ghelamco Invest, s'élevant à 262.603.969 EUR. Les comptes annuels de résultats mentionnent toutefois un chiffre d'affaires cumulé de 78.704.219 EUR (classe 70 « chiffre d'affaires »). Par courrier du 21 octobre 2022, la même précision que celle envoyée au candidat Cœur de Ville a été demandée, et notamment le montant exact du chiffre d'affaires relatif à la promotion immobilière au sein du chiffre d'affaires global du groupement. Il a été répondu que Ghelamco Invest SA atteint à lui seul l'exigence minimale de 120 millions euros de chiffre d'affaires au cours des trois dernières années relatif à la promotion immobilière. Le candidat considère que non seulement la classe 70 des comptes du résultat doit être prise en considération, mais également les classes 74 à 76A. Le candidat a joint une note explicative signée par le réviseur de Ghelamco Invest SA. Le candidat précise également que CIT-BLATON n'a pas de CA relatif à la promotion immobilière.

Or, le pouvoir adjudicateur ne peut suivre ce raisonnement. Le critère de sélection ne vise que le chiffre d'affaires. La définition du 'chiffre d'affaires' se trouve à l'article 3:90 du Code des sociétés et associations. Conformément à cet article, le chiffre d'affaires est expressément – et uniquement – mentionné dans la classe 70 des comptes du résultat. La classe 74 concerne les autres produits d'exploitation, la classe 76A concerne les produits d'exploitation non récurrents et la classe 76B concerne les produits financiers non récurrents. Dans le plan comptable minimum normalisé (PCMN), le chiffre d'affaires correspond uniquement à la classe 70. Ce n'est qu'en y ajoutant les écritures comptables dans les comptes 71, 72, 74 et 76 A que l'on obtient le montant des ventes et prestations. La Commission des Normes comptables a précisé la définition du chiffre d'affaires dans son avis 2019/11 :

« Pour les entreprises qui tiennent une comptabilité selon les règles usuelles de la comptabilité en partie double, le chiffre d'affaires est défini à l'article 3:90, I.A. de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations (ci-après : AR CSA) comme étant le montant des ventes de biens et des prestations de services à des

tiers, relevant de l'activité habituelle de la société. L'application de cette définition de l'AR CSA présuppose toutefois que l'entreprise concernée est soumise à l'obligation de tenir une comptabilité selon les règles usuelles de la comptabilité en partie double. »

Il s'ensuit que le chiffre d'affaires de la société Ghelamco Invest SA au cours des trois dernières années ne doit être examiné, comme pour les autres candidats, qu'au regard de la rubrique 70. Celui-ci est alors de 79.314.218, 65 EUR. Par conséquent, l'exigence minimale n'est pas atteinte.

Le raisonnement du pouvoir adjudicateur a été avalisé par un expert-comptable, expert judiciaire, en date du 10 novembre 2022, dont on fait sien le passage déterminant suivant :

« En page 26/26, je lis que la société a deux activités : celle de promotion immobilière et celle de holding. Conformément au PCMN, le chiffre d'affaires de promotion immobilière est imputé en comptes 70 et la gestion des participations financières en comptes 74.

Seuls les montants imputés en comptes 70 peuvent donc être pris en considération pour répondre à la question de la commune d'Etterbeek, à l'exclusion des comptes 74.

Extrait de la page 26/26 :

D'après l'extrait des statuts ci-dessus Ghelamco Invest a une fonction double : c'est-à-dire une activité de société holding et une activité de promoteur de projets. Ghelamco Invest par conséquent et en raison de la réglementation comptable belge, doit y avoir une division des deux activités selon le PCMN (Plan comptable minimum normalisé).

Toutes les ventes de promotion de projet fait par Ghelamco Invest même sont classifiées dans les comptes « 70 Chiffre d'affaires ». La gestion des participations de Ghelamco Invest (qui ont comme activité promotion immobilière) sont classifiées dans les comptes et 74 Autres produits d'exploitation (entre autres charges supplémentaires aux locataires ou de charge vis-à-vis ces participations) et la vente des participations des sociétés de promotion sont classifiées dans les comptes 76A Produits d'exploitation ou financiers non récurrent.

Il est donc curieux de lire comme ci-dessous que le chiffre d'affaires correspond à ses ventes et prestations. La société ajoute à la confusion, dans son texte repris ci-dessous, en écrivant que 262.603.969 € est son résultat d'exploitation sur trois années. Le chiffre d'affaires serait aussi le résultat d'exploitation ce qui n'a pas beaucoup de sens en matière de PCMN et de présentation des comptes annuels.

Par conséquent, le chiffre d'affaires de Ghelamco Invest correspond à la rubrique «Ventes et prestations » 70/76A figurent dans les comptes annuels audités ci-joints pour les années comptable 2019, 2020 et 2021.

Le résultat d'exploitation de Ghelamco Invest pour ces trois années est le suivant – 70/76A Ventes est prestations :

- 31/12/2019 pour un montant de 60.867.228 EUR ;
- 31/12/2020 pour un montant de 98.810.753 EUR ; et
- 31/12/2021 pour un montant de 102.925.988 EUR.

Au total, le chiffre d'affaires par rapport des promotions d'immeubles de Ghelamco Invest au cours des trois dernières années s'élève à 262.603.969 EUR.

J'ignore si Ghelamco a voulu répondre de manière globale pour plusieurs sociétés de son groupe mais si c'est elle qui a soumis une offre, c'est son chiffre d'affaires qu'il convient

d'examiner et non celui de plusieurs sociétés comme si elles étaient en association momentanée.

En conclusion, l'analyse des bilans publiés par Ghelamco Invest NV pour ses années comptables 2019 à 2021 ne justifie pas un chiffre d'affaires cumulé supérieur à 120.000.000 sur trois années, la réponse de la société créant une confusion d'une part entre elle et ses filiales, d'autre part entre les notions de chiffre d'affaires, ventes et prestations et résultat d'exploitation ».

Selon la partie adverse donc, seul le montant repris sous le code 70 du compte de résultat devrait être prise en compte au motif que le chiffre d'affaires serait expressément et uniquement mentionné sous ce code, à l'exclusion des autres rubriques qui ne concerneraient pas le chiffre d'affaires, mais bien les “autres produits d'exploitation” pour le code 74, les “produits d'exploitation non récurrents” pour le code 76A, les “produits financiers non récurrents” pour le code 76B.

Cette définition de la notion de chiffre d'affaires résulterait de l'article 3:90 du Code des sociétés et des associations (ci-après le CSA).

[...] Par un courrier du 11 avril 2023 (pièce n° 7), le consortium CIT BLATON – GHELAMCO a fait valoir les observations suivantes à l'égard de l'acte attaqué :

- À propos de la notion de “promotion immobilière” :

Le réviseur de la SA Ghelamco Invest atteste que les montants repris aux codes 74 et 76 relèvent bien de l'activité de promotion immobilière, en ce qu'il s'agit de prestations de gestion des participations dans les sociétés de projet immobilier ou de revenus de ces activités proprement dites.

La gestion des participations dans ces sociétés comprennent sous le code 74 :

- l'activité de recherches des fonciers;
- les activités en vue de l'obtention des permis (recherches urbanistiques, notes juridiques, gestions des auteurs de projets, gestions des concours, ...)
- project management en phase construction
- gestion de la commercialisation (ventes, marketing, ...)
- gestion du service après-vente
- gestion comptable des sociétés

Le compte 76A comprend les plus-values sur les réalisations des sociétés de projet immobilière. Ces sociétés sont pour la plupart reprises au périmètre de consolidation de la SA Ghelamco Invest qui gère une grande partie de son activité de promotion sous cette forme usuelle.

La note du réviseur confirme que c'est bien cette activité qui est comprise sous ces codes et expose dans sa note l'activité et la structure du groupe.

- À propos de la notion de “chiffres d'affaires” :

Le guide de sélection fait état de chiffres d'affaires, sans la limiter à un code spécifique.

Notre consortium ne peut dès lors suivre l'argumentation du réviseur désigné par la commune.

En effet, le CSA renseigne en son article 1:24 lorsqu'il s'agit de traiter des critères de de taille d'une société ou d'un groupe que *"lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste "chiffre d'affaires", il y a lieu, pour l'application du paragraphe 1er, d'entendre par "chiffre d'affaires" le total des produits d'exploitation et financier à l'exclusion des produits non récurrents"*.

A cet égard, il sera retenu que les plus-values sur actions sont toujours classées sous le code 76A suivant le droit comptable, même si des plus-values ont un caractère récurrent, tel le cas de Ghelamco Invest.

Il ressort de ce qui précède que c'est bien l'ensemble des produits d'exploitation et financiers qu'il y a lieu de prendre en considération et que, dans le cas de Ghelamco Invest, ces produits couvrent l'activité de promotion immobilière.

[...] Par un courrier du 18 avril 2023 (pièce n° 8), la partie adverse a répondu ce qui suit :

En comptabilité, le chiffre d'affaires d'une société se retrouve sous la rubrique 70 du compte des résultats, intitulée « chiffre d'affaires ». Vous ne démontrez pas de manière convaincante pourquoi d'autres rubriques du compte de résultats devraient être incluses en droit comptable. Pour la définition du poste « chiffre d'affaires » nous faisons référence à l'article 3: 90 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des Sociétés et des Associations, qui comprend d'une part la définitions de la rubrique 70 - chiffre d'affaires, ainsi que d'autre part les rubriques 74 - autres produits d'exploitation, et 76 - produits d'exploitation non récurrents.

Vous évoquez le fait que, dans certains cas, le chiffre d'affaires devrait être entendu plus largement, en visant l'article 1.24 § 5 du CSA.

C'est perdre de vue que cette disposition ne définit pas la notion, mais indique dans quel cas une société doit être considérée comme « petite société », pour bénéficier le cas échéant d'un régime allégé. Ces petites sociétés ont – par exemple – la faculté d'établir leurs comptes annuels selon un schéma abrégé (art. 3: 2 CSA).

L' article 1 :24 énumère les critères qui doivent être satisfaits afin de pouvoir être considérée comme une « petite société », ce qui – au demeurant – ne paraît pas être votre cas en matière telle que l'on aperçoit pas quel serait votre intérêt à évoquer cette disposition. Mais indépendamment de ce constat, observons en outre ce qui suit.

Un de ces critères a trait au chiffre d'affaires annuel, qui doit être de 9.000.000 euros au maximum. L'article 1: 24, §5 précise à cet égard que *« Lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste « chiffre d'affaires », il y a lieu, pour l'application du paragraphe 1er, d'entendre par « chiffre d'affaires », le total des produits d'exploitation et financiers, à l'exclusion des produits non récurrents. »* Il découle du texte même de l'article 1: 24 que le *« total des produits d'exploitation et financiers à l'exclusion des produits non récurrents »* n'est en principe pas visé par la définition du poste *« chiffre d'affaires »*.

En outre, le but de cette précision est d'éviter que des sociétés dont la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste « chiffre d'affaires », puissent profiter du régime allégué prévu pour des « petites sociétés ». Il s'agit donc d'une extension de la définition normale du chiffre d'affaires, applicable dans un objectif spécifique : la dimension des sociétés et des groupes.

Vous auriez certes pu faire appel à des entités tierces de votre groupe, qui auraient mis leurs moyens financiers à votre disposition pour afin de satisfaire au critère de sélection de capacité économique et financière, par exemple via une sous-traitance. Ce cas était même expressément prévu dans les documents du marché, qui disposent que dans cette hypothèse, le dossier de candidature devait comprendre les attestations d'engagement solidaire (et les DUME) de ces entités.

D. DES GRIEFS À L'ENCONTRE DE L'ACTE ATTAQUE

[...] Il convient, dans un premier temps, de constater que la partie adverse a ajouté, en cours d'examen des demandes de participation, une exigence à son critère de sélection relatif à la capacité économique et financière.

En effet, alors que le document descriptif précise uniquement que les candidats doivent disposer d'un chiffre d'affaires cumulé sur les exercices 2019, 2020 et 2021 de 120.000.000 EUR au moins en matière de promotion immobilière, la partie adverse soutient, aux termes de l'acte attaqué, que le chiffre d'affaires concerné serait celui repris sous le code 70 du compte de résultat à l'exclusion de tout autre.

En agissant de la sorte, elle méconnaît manifestement son propre document descriptif en y ajoutant une condition qui n'était pas prévue lors du lancement de la procédure de mise en concurrence concernée.

[...] La partie adverse soutient ensuite que son interprétation restrictive de la notion de chiffre d'affaires résulterait de l'article 3:90 du CSA.

Pareille affirmation est inexacte dès lors qu'il s'agit de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du CSA et non du CSA lui-même. L'acte attaqué comporte dès lors une erreur de droit en ce qu'il ne vise pas la bonne disposition légale.

[...] Par ailleurs – et plus fondamentalement – la partie adverse se trompe quant à la définition qu'il convient de donner à cette notion.

La notion de chiffre d'affaires n'est en effet pas définie dans la réglementation relative aux marchés publics. Elle n'est du reste pas davantage définie dans le document descriptif.

La partie adverse se réfère dès lors, aux termes de sa décision du 13 février 2023, à l'article 3:90 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du CSA.

Cette disposition définit la notion de chiffres d'affaires comme suit :

“ Par chiffre d'affaires, il faut entendre le montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société, déduction faite des réductions commerciales sur ventes (remises, ristournes et rabais); ce montant ne comprend pas la taxe sur la valeur ajoutée et les autres impôts liés directement au chiffre d'affaires.

Sont également comprises dans le chiffre d'affaires, les interventions des pouvoirs publics en compensation de moindres recettes consécutives à la politique de tarification appliquée.

Le chiffre d'affaires comprend, en ce qui concerne les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle en tant qu'indépendant, les prélèvements en nature autres que pour les besoins de leur activité.”

L'article 1:24 du CSA précise, quant à lui, ce qui suit :

“ Lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires', il y a lieu, pour l'application du paragraphe 1^{er}, d'entendre par 'chiffre d'affaires', le total des produits d'exploitation et financiers à l'exclusion des produits non récurrents.”

Selon cette disposition, lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste “chiffre d'affaires”, le législateur a instauré un régime dérogatoire en vertu

duquel la notion de chiffre d'affaires doit être entendue comme le total des produits d'exploitation et financiers, à l'exclusion des produits non récurrents.

“ Outre le chiffre d'affaires ‘classique’, les produits d'exploitation, à l'exclusion des produits d'exploitation non récurrents, visent les éléments suivants : l'augmentation ou la réduction des en-cours de fabrication, produits finis, immobilisations destinées à la vente et commandes en cours d'exécution ainsi que la production immobilisée et les autres produits d'exploitation. Ces derniers comprennent les produits provenant de tiers, relatifs à l'exploitation, qui ne résultent pas de la vente de biens ou de prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société, et qui ne relèvent pas de la catégorie des produits d'exploitation financiers ou non récurrents. Sont notamment portés sous cette rubrique les subsides ou montants compensatoires à l'importation ou à l'exportation et les subsides d'exploitation ainsi que les plus-values sur réalisation de créances commerciales.

Les produits financiers, à l'exclusion des produits financiers non récurrents, regroupent quant à eux notamment les Autres produits financiers. Ils sont composés des plus-values sur réalisation de créances autres que commerciales, de placements de trésorerie et de valeurs disponibles, des subsides en capital et en intérêts portés en résultats, des différences de change ; des écarts de conversion des devises sauf s'ils se rattachent de manière spécifique à d'autres résultats, auquel cas ils peuvent être portés sous le même poste que ceux-ci, et de tous les produits de nature financière qui ne se rattachent pas à des éléments déterminés de l'actif” (Avis de la Commission des normes comptables du 19 janvier 2022 sur l'application des critères de taille visés aux articles 1:24 et 1:25 du Code des sociétés et des associations).

Selon cette disposition donc, les produits d'exploitation et les produits financiers font partie du chiffre d'affaires d'une société, à côté du chiffre d'affaires dit “classique”.

[...] Il résulte des dispositions précitées du CSA lui-même que la notion de chiffre d'affaires peut recevoir des acceptions différentes.

C'est tout spécialement le cas en matière de marchés publics puisque la réglementation ne définit pas cette notion à laquelle l'article 67 de l'arrêté royal du 18 avril 2017 précité fait référence (A. DELVAUX, Commentaire pratique de la réglementation des marchés publics, Tome 1B, Anthémis, Limal, 2021, p. 424).

La partie adverse ne peut donc raisonnablement pas être suivie lorsqu'elle soutient qu'il convient de se référer à la notion de chiffre d'affaires telle qu'elle est définie en comptabilité.

À ce propos, Votre Conseil a décidé, aux termes d'un arrêt du 2 mai 2019, que c'est à tort que le pouvoir adjudicateur n'a tenu compte que du chiffre d'affaires au sens strict (code 70 du compte de résultat) et non pas du chiffre d'affaires total et donc des produits d'exploitation (code comptable 70/76A “ventes et prestations”) (C.E., arrêt n° 244.373 du 2 mai 2019, NV HYE).

A. DELVAUX en déduit qu’“il est recommandé de préciser le code comptable qui sera pris en compte pour déterminer le chiffre d'affaires. Si le chiffre d'affaires n'est pas mentionné dans les comptes annuels (modèle abrégé des comptes annuels publiés), il y a lieu également de préciser que le candidat ou le soumissionnaire doit fournir une déclaration mentionnant pour le nombre d'années demandé non seulement le chiffre d'affaires de l'activité spécifique, mais également les chiffres d'affaires globaux de l'entreprise” (A. DELVAUX, op. cit., p. 425).

Dans le même sens, P. VERBEKE souligne que le chiffre d'affaires est le montant total hors TVA des ventes de l'entreprise qui se trouve dans le compte de résultat, à la rubrique "Ventes et prestations". Il s'agit donc du chiffre d'affaires total (P. VERBEKE, Critères de sélection financiers et économiques – fiche thématique, MERCATUS, CO300808012, Texte validé le 10/12/2020).

[...] En conclusion et à défaut d'autre précision dans le document descriptif, le chiffre d'affaires de 120.000.000 EUR à prendre en compte est le chiffre d'affaires total du candidat ou du groupement d'opérateurs économiques candidat, tel qu'il est repris sous les codes 70 à 76A du compte de résultat, sans qu'il puisse être limité au seul chiffre d'affaires *sensu stricto* repris sous le code 70 du compte de résultat.

Pareille conclusion découle d'ailleurs du but recherché par le pouvoir adjudicateur aux termes du critère de sélection qualitative relatif à la capacité économique et financière, à savoir ne retenir que des opérateurs économiques disposant d'une assise économique et financière suffisante pour mener à bien l'exécution du marché en cause (C.J.U.E., aff. C-76/16 du 13 juillet 2017, INGSTEEL & METROSTAV ; Voy. également C.J.U.E., aff. C-218/11 du 18 octobre 2012, ÉDUKÖVIZIG & HOCHTIEF CONSTRUCTION.

[...] Par voie de conséquence, il appert que la partie adverse méconnaît les principes et dispositions visés au moyen en ne sélectionnant pas le consortium CIT BLATON – GHELAMCO.

Le moyen unique est dès lors manifestement sérieux. »

À l'audience, les requérantes répètent que la notion de chiffre d'affaires n'est définie ni dans la réglementation des marchés publics ni dans le document descriptif et que cette notion reçoit des acceptions différentes en droit comptable et en droit des sociétés. Elles en déduisent qu'à défaut de plus de précisions dans les documents du marché, il faut privilégier la conception la plus large du chiffre d'affaires, en sorte qu'elles auraient dû être sélectionnées.

V.2. Appréciation du Conseil d'État

Le point 2.3.4. du document descriptif relatif au marché litigieux prévoit ce qui suit, au titre de critère de sélection qualitative :

2.3.4 Capacité économique et financière (critères de sélection)

La capacité économique et financière du candidat est évaluée sur la base du chiffre d'affaires au cours des trois dernières années, relatif à la promotion immobilière (conception, réalisation et commercialisation). Celui-ci doit être de 120 millions au moins cumulé sur les trois ans.

Le chiffre d'affaires est établi sur base des bilans établis pour les années 2019, 2020 et 2021. Si le bilan 2021 n'a pas encore été déposé à la Banque nationale, l'opérateur économique transmet un bilan provisoire.

Conformément à l'article 78 de la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics, il est précisé ce qui suit. Si cette exigence de sélection qualitative est satisfaite en recourant à la capacité de tiers, l'opérateur économique et ces entités tierces sont solidairement responsables de l'exécution du marché.

Dans ce cas, cette responsabilité solidaire doit expressément être acceptée par écrit par l'entité dont la capacité est invoquée. **Lorsque l'acceptation écrite susmentionnée n'est pas fournie, le candidat ou le soumissionnaire ne peut pas se prévaloir de la capacité de cette entité.**

Le motif de non-sélection des requérantes repris dans le rapport d'analyse des candidatures, qui fait partie intégrante de la décision attaquée, est rédigé comme il suit :

[...]

CIT Blaton-Ghelamco a mentionné dans sa candidature les résultats d'exploitation cumulés de Ghelamco Invest, s'élevant à 262.603.969 EUR. Les comptes annuels de résultats mentionnent toutefois un chiffre d'affaires cumulé de 78.704.219 EUR (classe 70 « chiffre d'affaires»). Par courrier du 21 octobre 2022, la même précision que celle envoyée au candidat Cœur de Ville a été demandée, et notamment le montant exact du chiffre d'affaires relatif à la promotion immobilière au sein du chiffre d'affaires global du groupement. Il a été répondu que Ghelamco Invest SA atteint à lui seul l'exigence minimale de 120 millions euros de chiffre d'affaires au cours des trois dernières années relatif à la promotion immobilière. Le candidat considère que non seulement la classe 70 des comptes du résultat doit être prise en considération, mais également les classes 74 à 76A. Le candidat a joint une note explicative signée par le réviseur de Ghelamco Invest SA. Le candidat précise également que CIT-BLATON n'a pas de CA relatif à la promotion immobilière.

Or, le pouvoir adjudicateur ne peut suivre ce raisonnement. Le critère de sélection ne vise que le chiffre d'affaires. La définition du 'chiffre d'affaires' se trouve à l'article 3:90 du Code des sociétés et associations. Conformément à cet article, le chiffre d'affaires est expressément –et uniquement– mentionné dans la classe 70 des comptes du résultat. La classe 74 concerne les autres produits d'exploitation, la classe 76A concerne les produits d'exploitation non récurrents et la classe 76B concerne les produits financiers non récurrents. Dans le plan comptable minimum normalisé (PCMN), le chiffre d'affaires correspond uniquement à la classe 70. Ce n'est qu'en y ajoutant les écritures comptables dans les comptes 71, 72, 74 et 76 A que l'on obtient le montant des ventes et prestations. La Commission des Normes comptables a précisé la définition du chiffre d'affaires dans son avis 2019/11:

«Pour les entreprises qui tiennent une comptabilité selon les règles usuelles de la comptabilité en partie double, le chiffre d'affaires est défini à l'article 3:90, I.A. de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations (ci-après: AR CSA) comme étant le montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société. L'application de cette définition de l'AR CSA présuppose toutefois que l'entreprise concernée est soumise à l'obligation de tenir une comptabilité selon les règles usuelles de la comptabilité en partie double. »

Il s'ensuit que le chiffre d'affaires de la société Ghelamco Invest SA au cours des trois dernières années ne doit être examiné, comme pour les autres candidats, qu'au regard de la rubrique 70. Celui-ci est alors de 79.314.218,65 EUR. Par conséquent, l'exigence minimale n'est pas atteinte.

Le raisonnement du pouvoir adjudicateur a été avalisé par un expert-comptable, expert judiciaire, en date du 10 novembre 2022, dont on fait sien le passage déterminant suivant :

« En page 26/26, je lis que la société a deux activités : celle de promotion immobilière et celle de holding. Conformément au PCMN, le chiffre d'affaires de promotion immobilière est imputé en comptes 70 et la gestion des participations financières en comptes 74.

Seuls les montants imputés en comptes 70 peuvent donc être pris en considération pour répondre à la question de la commune d'Etterbeek, à l'exclusion des comptes 74.

Extrait de la page 26/26:

D'après l'extrait des statuts ci-dessus Ghelamco Invest a une fonction double: c'est-à-dire une activité de société holding et une activité de promoteur de projets. Ghelamco Invest par conséquent et en raison de la réglementation comptable belge, doit y avoir une division des deux activités selon le PCMN (Plan comptable minimum normalisé).

Toutes les ventes de promotion de projet fait par Ghelamco Invest même sont classifiées dans les comptes « 70 Chiffre d'affaires ». La gestion des participations de Ghelamco Invest (qui ont comme activité promotion immobilière) sont classifiées dans les comptes et 74 Autres produits d'exploitation (entre autres charges supplémentaires aux locataires ou de charge vis-à-vis des participations) et la vente des participations des sociétés de promotion sont classifiées dans les comptes 76A Produits d'exploitation ou financiers non récurrent.

Il est donc curieux de lire comme ci-dessous que le chiffre d'affaires correspond à ses ventes et prestations. La société a ajouté à la confusion, dans son texte repris ci-dessous, en écrivant que 262.603.969 € est son résultat d'exploitation sur trois années. Le chiffre d'affaires serait aussi le résultat d'exploitation ce qui n'a pas beaucoup de sens en matière de PCMN et de présentation des comptes annuels.

Par conséquent, le chiffre d'affaires de Ghelamco Invest correspond à la rubrique «Ventes et prestations» 70/76A figurent dans les comptes annuels audités ci-joints pour les années comptable 2019, 2020 et 2021.

Le résultat d'exploitation de Ghelamco Invest pour ces trois années est le suivant – 70/76A Ventes et prestations :

- 31/12/2019 pour un montant de 60.867.228 EUR;*
- 31/12/2020 pour un montant de 98.810.753 EUR; et*
- 31/12/2021 pour un montant de 102.925.988 EUR.*

Au total, le chiffre d'affaires par rapport des promotions d'immeubles de Ghelamco Invest au cours des trois dernières années s'élève à 262.603.969 EUR.

J'ignore si Ghelamco a voulu répondre de manière globale pour plusieurs sociétés de son groupe mais si c'est elle qui a soumis une offre, c'est son chiffre d'affaires qu'il convient

d'examiner et non celui de plusieurs sociétés comme si elles étaient en association momentanée.

En conclusion, l'analyse des bilans publiés par Ghelamco Invest NV pour ses années comptables 2019 à 2021 ne justifie pas un chiffre d'affaires cumulé supérieur à 120.000.000 sur trois années, la réponse de la société créant une confusion d'une part entre elle et ses filiales, d'autre part entre les notions de chiffre d'affaires, ventes et prestations et résultat d'exploitation ».

Par conséquent, l'exigence minimale n'est pas atteinte.

[...]

Le candidat CIT Blaton- Ghelamco n'est pas en ordre pour la raison suivante :

- Le chiffre d'affaires cumulé du candidat relatif à la promotion immobilière sur les 3 ans n'atteint pas le seuil d'exigence minimale de 120 millions.

Appelées à préciser, dans le cours de la procédure de sélection, pour chaque société du *consortium* candidat, les montants exacts du chiffre d'affaires relatif à la promotion immobilière (conception, réalisation et commercialisation), les

requérantes ont répondu que seule la SA Ghelamco Invest présente un chiffre d'affaires relatif à cette activité. Les requérantes ne contestent pas que le chiffre d'affaires cumulé qui figure à la classe 70 du compte de résultat de cette société pour les années 2019, 2020 et 2021 n'atteint pas le seuil d'exigence minimale de 120 millions d'euros. Elles critiquent toutefois l'interprétation que la partie adverse a donnée à la notion de chiffre d'affaires, en la limitant au seul montant qui figure à la classe 70 précitée. À leur estime, la partie adverse devait prendre en compte l'ensemble des montants relatifs à la rubrique « ventes et prestations », qui figurent, pour ce qui concerne la SA Ghelamco Invest, aux classes 70, 74 et 76A du compte de résultat, montants qui, cumulés sur les trois années 2019, 2020 et 2021, leur permettent d'atteindre le seuil de 120 millions d'euros visé à l'article 2.3.4 du document descriptif.

Certes, la réglementation relative aux marchés publics ne définit pas la notion de « chiffre d'affaires » dont la déclaration peut être exigée au titre de critère de sélection relatif à la capacité économique et financière des candidats ou des soumissionnaires. Le document descriptif relatif au marché litigieux précise toutefois que « le chiffre d'affaires est établi sur base des bilans établis pour les années 2019, 2020 et 2021 » à déposer à la Banque Nationale, renvoyant ainsi à un document des comptes annuels pour déterminer le chiffre d'affaires des candidats. En droit comptable, l'article 3:90 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations détermine le « contenu de certaines rubriques du compte de résultat », qui, avec le bilan et les annexes de la société, compose les comptes annuels. Cette disposition définit notamment le contenu des rubriques « chiffre d'affaires » (I.A), « autres produits d'exploitation » (I.D) et « produits d'exploitation non récurrents » (I.E) du compte de résultat. Ces rubriques sont clairement distinguées l'une de l'autre et ne peuvent *prima facie* être confondues :

- le « chiffre d'affaires » (I.A) est « le montant des ventes et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société [...] » et est visé à la classe 70 du compte de résultat ;
- les « autres produits d'exploitation » sont visés à la classe 74 du compte de résultat ;
- les « produits d'exploitations non-récurrents » sont visés aux classes 76A du compte de résultat.

Dans leur requête, les requérantes relèvent que la décision attaquée fait erronément référence à l'article 3:90 du Code des sociétés et des associations et non à l'article 3:90 de l'arrêté royal d'exécution de ce Code et en déduisent que la décision est affectée d'une erreur de droit. *Prima facie*, l'erreur de droit dénoncée

par les requérantes ne révèle toutefois aucune erreur dans l'application du droit et n'a pas induit en erreur les requérantes, qui ont pu identifier aisément et avec certitude la disposition réglementaire dont la partie adverse a fait application pour justifier sa décision. C'est d'autant plus le cas que la décision attaquée reproduit le contenu de cette disposition ainsi qu'un extrait de l'avis de la Commission des normes comptables qui vise correctement « l'article 3:90, I.A, de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations ». Dans leur recours, les requérantes identifient correctement cette disposition pour en contester l'application. Les requérantes n'ont pas intérêt à invoquer l'erreur de droit qui affecte les motifs de la décision attaquée : cette erreur n'a pas pu leur causer grief.

Pour le reste, les requérantes ne démontrent pas qu'en se référant à la notion usuelle de « chiffre d'affaires » appliquée en droit comptable et visée à la classe 70 du compte de résultat, la partie adverse aurait ajouté, en cours d'examen des demandes de participation, une exigence au point 2.3.4 du document descriptif relatif au marché litigieux, méconnu les autres dispositions ou principes visés au moyen ou commis une erreur manifeste d'appréciation.

Plus particulièrement, les requérantes ne convainquent pas lorsqu'elles invoquent l'article 1:24 du Code des sociétés et des associations pour soutenir que la notion de chiffre d'affaires aurait plusieurs acceptions en droit comptable. Cette disposition prévoit elle-même que le « chiffre d'affaires » visé en ses paragraphes 1^{er}, 4 et 5 est le montant tel que défini par l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations. C'est uniquement pour vérifier que sont remplis les critères définissant une petite société que l'article 1:24 du Code des sociétés et des associations précise que « lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste "chiffre d'affaires", il y a lieu, pour l'application du paragraphe 1^{er}, d'entendre par "chiffre d'affaires", le total des produits d'exploitation et financiers à l'exclusion des produits non récurrents ». Il se déduit de cette disposition qu'en dehors de l'hypothèse qu'elle vise et qui est étrangère à la présente espèce, le « chiffre d'affaires » est bien défini à l'article 3:90 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 précité, en sorte qu'il doit, en règle, être distingué des « autres produits d'exploitation » et des « produits d'exploitation non récurrents ».

Pour appuyer leur thèse, les requérantes se fondent aussi sur une contribution doctrinale de Pol Verbeke et sur l'arrêt n° 244.373 du 2 mai 2019 rendu par le Conseil d'État.

Or, d'une part, les requérantes écorchent la fin de phrase de la contribution doctrinale qu'elles citent et qui se lit, en réalité, comme il suit : « Le

chiffre d'affaires est le montant total hors TVA des ventes de l'entreprise et se trouve dans le compte de résultat, à la rubrique "ventes et prestations", code 70. Il s'agit du chiffre d'affaires total ». Selon cet auteur, la notion de « chiffre d'affaires » qui est mobilisée dans le cadre de la sélection qualitative d'une procédure de passation d'un marché public est la même qu'en droit comptable et le montant concerné est celui qui se trouve à la classe 70 du compte de résultat.

D'autre part, dans l'arrêt du 2 mai 2019 cité par la requérante, le Conseil d'État ne juge pas, contrairement à ce qu'affirment les requérantes, que la notion de « chiffre d'affaires » à laquelle se réfère la réglementation des marchés publics correspond au total des « produits d'exploitation » visés aux classes 70 à 76A « ventes et prestations ». Le Conseil d'État dénonce, dans cet arrêt, un traitement inégal des candidats, la partie adverse ayant apprécié différemment la notion de « chiffre d'affaires » d'un candidat à l'autre, en se fondant exclusivement sur les déclarations de réviseurs d'entreprise.

Les requérantes invoquent également un rapport de KPMG, réviseur d'entreprise de la deuxième d'entre elles, pour soutenir leur thèse. Ce rapport – produit en annexe de leur courrier du 21 octobre 2022 adressé à la partie adverse – est intitulé « rapport sur les procédures convenues sur l'objet social et sur les ventes et prestations de Ghelamco Invest NV » dont l'objet est d'« effectuer les procédures convenues avec Ghelamco et de communiquer les constatations que sont les résultats de fait sur base des procédures convenues », étant précisé que le réviseur d'entreprise ne faisait « aucun commentaire quant à la pertinence des procédures convenues ». Les « procédures convenues » consistent à « obtenir la lettre d'accompagnement de l'appel d'offres de la commune indiquant l'objet social, le chiffre d'affaires, les autres produits d'exploitation, les produits d'exploitation non récurrents et les ventes et prestations au cours des exercices clos le 31 décembre 2019, le 31 décembre 2020 et le 31 décembre 2021 de Ghelamco Invest NV » (point 1), à collationner l'objet social de la société (point 2) et, pour les exercices clos précités, le « chiffre d'affaires [...] comme indiqué dans la lettre d'accompagnement avec la rubrique 70 Chiffre d'affaires des comptes annuels » (point 3), « les autres produits d'exploitation [...] comme indiqué dans la lettre d'accompagnement avec la rubrique 74 Autres produits d'exploitation des états financiers » (point 4), « les produits d'exploitations non récurrents [...] comme indiqué dans la lettre d'accompagnement avec la rubrique 76A Produits d'exploitation non récurrents des états financiers » (point 5), « les ventes et prestations [...] comme indiqué dans la lettre d'accompagnement, avec la rubrique 70/76A Ventes et prestations des états financiers » (point 6) ainsi qu'à « recalculer la somme des ventes et prestations [...] comme indiqué dans la lettre d'accompagnement » (point 7). Les « constatations de fait » sont, pour chaque procédure, « nous n'avons pas identifié d'exception ». Ce

rapport n'indique nulle part que le chiffre d'affaires à prendre en compte concerne l'ensemble des produits d'exploitation de la société, que le chiffre d'affaires de la SA Ghelamco Invest correspondrait à la rubrique « ventes et prestations » 70/76A ou qu'il conviendrait de prendre en compte le chiffre d'affaires lié, d'une part, à l'activité de promoteur de projets de cette société (classe 70 du compte de résultat) et, d'autre part, à son activité de holding (classes 74 et 76A du compte de résultat).

Dans les limites d'un examen mené dans les conditions d'extrême urgence, il apparaît que, contrairement à ce que laissent sous-entendre plusieurs passages de la requête, le document intitulé « note explicative du chiffre d'affaires Ghelamco » émane de la SA Ghelamco Invest elle-même, et non de son réviseur d'entreprise KPMG. Contrairement au rapport KPMG, cette « note explicative » ne porte pas le logo de KPMG ni la mention en bas de page « Document Classification KPMG Confidentiel ». Contrairement également au rapport KPMG, cette note n'est pas signée. Quant au courrier du 21 octobre 2021 adressé par la SA Ghelamco Invest à la partie adverse, il fait clairement mention d'« un rapport établi et signé par KPMG (réviseur d'entreprise de la société Ghelamco Invest SA) » et d'« une note explicative de Ghelamco » qui « sont joints à la présente lettre ».

Dans cette note explicative, la SA Ghelamco Invest, affirme, à la suite de ce qu'elle mentionnait déjà dans le document intitulé « chiffre d'affaires Ghelamco Invest SA » joint à la demande de participation, que son chiffre d'affaires correspond à la rubrique « ventes et prestations » (70/76A) figurant dans les comptes annuels pour les exercices 2019, 2020 et 2021. Pour justifier cette extension, elle se limite à indiquer que, conformément à son objet social, elle a, d'une part, une activité de promoteur de projets (produits d'exploitation repris en classe 70) et, d'autre part, une activité de holding qui implique la gestion et la vente de participations dans d'autres sociétés de promotion immobilière qui sont ses filiales (produits d'exploitation repris en classe 74 et 76A). Ni dans la demande de participation ni dans cette note explicative, les requérantes ne donnent d'autres explications ni n'indiquent clairement – ni *a fortiori* ne démontrent – la provenance et la nature des revenus générés par cette activité de holding. Comme le relève la partie adverse dans sa note d'observations, « gérer des actions n'est pas en soi une activité de promotion immobilière ». La partie adverse a, par ailleurs, pris soin de vérifier les explications de la SA Ghelamco Invest auprès d'un expert-comptable. Après avoir pris connaissance du rapport de KPMG, de la note explicative de la SA Ghelamco Invest et des comptes annuels de cette société pour les années 2019, 2020 et 2021, l'expert-comptable confirme la distinction à opérer entre le chiffre d'affaires de cette société (classe 70), ses autres produits d'exploitation (classe 74) et ses produits d'exploitation et financiers non récurrents (classes 76A et 76B), ainsi qu'entre son chiffre d'affaires (classe 70), ses « ventes et prestations » (classe

70/76B) et son « résultat d'exploitation ». L'expert-comptable est d'avis que seul le montant qui figure à la classe 70 du compte de résultat peut, dans le cadre de la procédure de sélection litigieuse, être pris en compte.

Prima facie, les requérantes n'établissent pas que, pour vérifier leur capacité économique et financière à exécuter le marché conformément au point 2.3.4 du document descriptif, la partie adverse devait, sur la base des seuls éléments d'informations lui communiqués, se départir de la notion de chiffre d'affaires, telle que définie à l'article 3:90 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 précité.

Du reste, les requérantes ne prétendent pas ni *a fortiori* ne démontrent que le critère de sélection prévu par le point 2.3.4 du document descriptif ne serait pas lié et proportionné à l'objet du marché.

Le moyen unique n'est pas sérieux, sans qu'il soit nécessaire d'examiner d'autres causes éventuelles de rejet.

VI. Confidentialité

Les requérantes déposent leur candidature à titre confidentielle. Il s'agit de la pièce A annexée à la requête.

La partie adverse sollicite que les demandes de participation et les échanges qu'elle a eus avec les candidats soient tenus pour confidentiels, de manière à ne pas nuire au secret d'affaires et à préserver une concurrence loyale entre les entreprises. Il s'agit des pièces 9 à 18 et A à E du dossier administratif.

Ces dépôt et demande n'étant pas contestés, il y a lieu, à ce stade de la procédure, de maintenir la confidentialité des pièces concernées.

Par ailleurs, il convient d'office de déclarer confidentielles les pièces 4, 5, 7 et 8 annexées à la requête.

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

Article 1^{er}.

L'association hospitalière d'Anderlecht, d'Etterbeek, d'Ixelles, de Saint-Gilles – Hôpitaux Iris-sud est mise hors de cause.

Article 2.

La demande de suspension d'extrême urgence est rejetée.

Article 3.

L'exécution immédiate du présent arrêt est ordonnée.

Article 4.

Les pièces A et 4, 5, 7 et 8 annexées à la requête et les pièces 9 à 18 et A à E du dossier administratif sont, à ce stade de la procédure, tenues pour confidentielles.

Article 5.

Les dépens, en ce compris l'indemnité de procédure, sont réservés.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la VI^e chambre siégeant en référé, le 24 mai 2023, par :

Florence Piret,
Vincent Durieux,

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

Le Greffier,

Le Président,

Vincent Durieux

Florence Piret