

Application de l'article 1467 du code général des impôts à des biens sous-loués par une entreprise

Lire les conclusions de :

Dominique Jourdan

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 10LY02414 – SARL Fenwick Linde – 13 mars 2012 – C



Annulé en cassation : voir CE - 17 mai 2013 - N° 357883

INDEX

Mots-clés

Taxe professionnelle, Article 1467 du code général des impôts, Immobilisation corporelle, Sous-location

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

DECISION CE

¹ L'article 1448 du code général des impôts, alors en vigueur, dispose : « *La taxe professionnelle est établie suivant la capacité contributive des redevables, appréciée d'après des critères économiques en fonction de l'importance des activités exercées par eux sur le territoire de la collectivité bénéficiaire ou dans la zone de compétence de l'organisme concerné.* » ; aux termes de l'article 1467 du même code, alors en vigueur : « *La taxe professionnelle a pour base : 1° (...) a) la valeur locative (...) des immobilisations corporelles dont le redevable a disposé pour les besoins de son activité professionnelle pendant la période de référence (...)* » ; que les immobilisations dont la valeur locative est ainsi intégrée dans l'assiette de la taxe professionnelle sont les biens placés sous le contrôle du redevable et que celui-ci utilise matériellement et directement pour la réalisation des opérations qu'il effectue ; que pour l'application de cette règle, la circonstance qu'un redevable soit propriétaire, locataire ou sous-locataire des biens en cause est dépourvue d'incidence.

² Aux termes du 3° de l'article 1469 du code général des impôts alors en vigueur « *les biens donnés en location sont imposés au nom du propriétaire lorsque la période de location est inférieure à six mois* » ; ces dispositions ne permettent pas de reporter l'imposition de la valeur locative d'un équipement mobilier qui fait l'objet d'une sous-location sur le locataire de cet équipement.

ARRET CAA Lyon : annulé

³ En vertu de l'article 1467 du code général des impôts, la taxe professionnelle a pour base la valeur locative des immobilisations corporelles placées sous le contrôle du redevable et que celui-ci utilise matériellement pour la réalisation des opérations qu'il effectue. Dès lors, une société qui loue des chariots élévateurs pour les sous louer à une autre société échappe à la taxe professionnelle : n'utilisant pas matériellement ces biens pour ses propres besoins, elle ne peut être regardée comme ayant la disposition finale et exclusive de ces matériels au sens des dispositions précitées de l'article 1467 du code général des impôts.

Conclusions du rapporteur public

Dominique Jourdan

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

Autres ressources du même auteur



DOI : [10.35562/alyoda.5963](https://doi.org/10.35562/alyoda.5963)

¹ La SARL F, a pour activité la sous-location à ses clients des chariots élévateurs et de manutention qu'elle-même loue elle-même à la société F.L. Elle conteste l'intégration en 2003, 2004 et 2005, au titre de l'un de ses établissements, et pour le calcul des cotisations de taxe professionnelle, de la valeur locative des équipements donnés en sous-location.

² Le tribunal administratif de Grenoble, saisi du litige, a, par un jugement du 29 septembre 2010 dont il est relevé appel, rejeté la demande en réduction de ces impositions, à concurrence de la somme globale de 321 972 euros correspondant à la prise en compte de ces équipements.

³ Le texte applicable est l'article 1467 du code général des impôts qui prévoit pour les années en litige que la taxe professionnelle a pour base la valeur locative des immobilisations corporelles dont le redevable a disposé pour les besoins de son activité professionnelle.

⁴ Il s'agit selon la jurisprudence, des biens placés sous le contrôle du redevable et que celui-ci utilise matériellement pour la réalisation des opérations qu'il effectue.

⁵ Les critères retenus pour déterminer ce que sont, au sens de l'article 1467 du code général des impôts les immobilisations corporelles dont le redevable a disposé pour les besoins de son activité professionnelle sont fixés par la décision CE, 19 avril 2000, 172003, ministre c/ SA Fabricauto-Essarauto conclusions J. Courtial)

⁶ Mais aussi CE 29 novembre 2000 n° 159109 et 186054, Campillo et ministre c/ Sté d'exploitation de la clinique Vignoli, conclusions E. Mignon . E Mignon rappelle que la décision Fabricauto retient trois critères pour identifier le redevable de la taxe professionnelle à raison d'un bien mis à sa disposition par un tiers : l'utilisation matérielle, la finalité de l'utilisation et le contrôle du bien. Elle relègue à un rang secondaire la question de la propriété, de l'entretien et du renouvellement des biens.

⁷ Dans un arrêt récent, SA Vinci Park Gestion du 16 novembre 2011 n° 338852, le conseil d'Etat confirme qu'il s'agit des biens placés sous le contrôle du redevable et que celui-ci utilise matériellement pour la réalisation des opérations qu'il effectue.

8 Et les conclusions du rapporteur public, Frédéric Aladjidi, vous éclaire sur l'analyse à suivre.

9 Des trois critères que nous avons énoncés, le plus pertinent et le plus déterminant est le critère matériel, parce qu'il est le cohérent d'un point de vue économique. Il s'agit de prendre en compte les biens participant à l'activité économique.

10 Mais la recherche de la solution la plus adaptée à chaque cas d'espèce, peut conduire à adopter le critère de la finalité de l'opération, ou celui du contrôle, qui est subsidiaire, et qui peut jouer un rôle d'arbitre dans les hypothèses où les deux premiers critères ne sont pas conclusifs (cf. CE 8 mars 2002, n° 225434, Sté Bueil Publicité : RJF 6/02 n° 0656, conclusions G. Goulard BDCF 6/02 n° 79) et plus récemment CE 30 décembre 2009, n° 305589, Sté Onyx Grandjouan-Saco : RJF 3/10 n° 232, concl. C. Legras BDCF 3/10 n° 33.

11 Dans un arrêt du 12 avril 2011, N° 08MA02060 SARL Fenwick Linde, la CAA de Marseille a considéré que la requérante conservait contractuellement l'obligation d'assurer elle-même la maintenance et l'entretien des engins loués et qu'ainsi les biens entraient dans la valeur locative au sens des dispositions de l'article 1467 du CGI.

12 Par contre, la CAA de Versailles arrêt du 30 septembre 2010, 09VE03311 a estimé que les biens d'équipement industriel ou commercial en litige n'ont pas vocation, eu égard à l'objet de l'activité de loueur de la société F., à être matériellement utilisés par celle-ci, au sens des dispositions de l'article 1467 du code général des impôts précitées, ni pendant la période pendant laquelle ils sont sous-loués ni pendant la période pendant laquelle ils lui sont restitués.

13 Le point de vue économique domine donc dans cette façon de voir. Il est vrai qu'un cas de location, le bien donné en location concourt simultanément à l'activité économique du bailleur et à celle du preneur. Mais l'utilisation matérielle est le premier des critères et ne doit être écarté que s'il n'a pas de sens.

14 Tel n'est pas le cas en l'espèce, et de ces deux positions des cours, nous vous proposons de suivre celle de la Cour de Versailles qui nous paraît être en accord avec la jurisprudence du Conseil d'Etat.

15 Ce premier critère, celui de l'utilisation matérielle, a le mérite de la simplicité, il « présente également l'avantage d'être parfaitement adapté à la logique de la taxe professionnelle qui est de la faire payer à ceux qui consomment des services fournis par la collectivité.

16 Le critère du contrôle présente à notre avis un caractère secondaire, notamment parce qu'il s'inscrit assez mal dans la logique de la taxe professionnelle.

17 Reste le critère de la finalité de l'utilisation, qui il est à réserver aux hypothèses dans lesquelles les biens sont, en pratique, manipulés par un tiers, mais pour les besoins directs de l'activité du propriétaire : tel est le cas des appareils de jeux automatiques placés chez les cafetiers qui entrent dans la base de la taxe professionnelle de l'exploitant (CE 15 avril 1988, n° 62355, Sté Centre-Ouest-Automatique : RJF 6/88 n° 741) ou d'appareils d'électrolyse placés chez des photographes pour la collecte de résidus argentifères, mais dont l'utilisation est déterminante pour l'activité du propriétaire (CE 10 avril 1991, n° 78314, Geysers France : RJF 6/91 n° 807) ou une clinique ou ce sont les médecins qui manipulent les matériels, mais pour le fonctionnement de la clinique. (arrêt cité par le ministre en défense).

18 Les objections du ministre et les arrêts cités, notamment, CE 30 décembre 2009 n° 305589, 9^e et 10^e s.s., Sté Onyx Grandjouan-Saco citées concernent des hypothèses où le critère matériel n'est pas adapté. Dans ce dernier arrêt, la question est celle de la valeur locative de conteneurs mis à la disposition des particuliers par une collectivité. La société chargée du ramassage les manipule et les vidant en vertu d'un contrat d'hygiène avec la communauté d'agglomération. Le critère de la finalité et l'imposition de la communauté d'agglomération « Quimper Communauté » est en l'espèce retenu, car c'est elle qui confie les conteneurs aux habitants, qui disposent matériellement du bien, qui ont la charge de les déposer sur le trottoir pour la collecte des déchets, puis de les rentrer chez eux après vidage. La société ne décide ni de leur modèle ni des modifications et ne supporte pas la responsabilité de leur perte ou de leur vol.

19 Enfin, pour vous convaincre, précisant cette jurisprudence, dans l'arrêt du 27 juillet 2001, 219281, UFB Locabail, RJF 01 n° 1391, le Conseil d'Etat considère que les biens d'équipement industriel et commercial précédemment donnés en crédit-bail n'ont pas vocation, eu égard à l'objet de l'activité du crédit-bailleur, à être matériellement utilisés par celui-ci. Du crédit-bail à la location, il n'y a qu'un pas, puisque dans le crédit-bail, le preneur du bien n'est jamais tenu de l'acheter.

20 L'imposition de la requérante ne nous semble pas envisageable sur le fondement de l'article 1467 du CGI.

21 Le 3° de l'article 1469 du code général des impositions ne permet pas davantage de fonder une imposition. Cet article fixe les règles de détermination de la valeur locative des équipements et biens mobiliers dont la durée d'amortissement est inférieure à trente ans, notamment « lorsque ces biens sont pris en location. Il dispose toutefois, que ceux-ci sont imposés au nom du propriétaire lorsque la

période de location est inférieure à six mois ; il en est de même si le locataire n'est pas passible de la taxe professionnelle ou n'a pas la disposition exclusive des biens loués.

22

Ces dispositions ne permettent pas de reporter l'imposition de la valeur locative d'un équipement mobilier ayant une durée d'amortissement inférieure à trente ans, dont un sous-locataire non assujéti à la taxe professionnelle a disposé pour les besoins de son activité professionnelle, même pour une durée inférieure à six mois, sur le locataire de cet équipement. Et le propriétaire ne peut a priori être imposé car il les loue lui plus de six mois.

23

Il y a là une zone de non-imposition, qui avait conduit d'ailleurs le commissaire du Gouvernement à proposer une solution différente, dans l'affaire suivante : dans d'une société qui loue des équipements informatiques auprès d'une société tierce pour les sous-louer au client bénéficiaire de ses prestations de services, le client sous-locataire a seul la disposition de ces équipements au sens des articles 1467-1° et 1469-3° du CGI. CE 9 juillet 1997, n° 150829, 9^e et 8^e s.-s., ministre c/ Sté BCA Consultants.

24

Cette jurisprudence est confirmée CE 26 mars 2008 n° 293537, 9^e et 10^e s.-s., SA Réside Etudes :RJF 6/08 n° 0686 et Conclusions du commissaire du gouvernement Pierre Collin, La logique du texte est de ne viser que le locataire final et non le locataire intermédiaire

25

Nous concluons donc à la réduction sollicitée des bases d'imposition à la taxe professionnelle des années 2003, 2004 et 2005, à l'annulation du jugement attaqué et à la condamnation de l'Etat à verser à la SARL F. une somme de 1 500 euros au titre de l'article L761-1 du code de justice administrative.