

Une station automatique de lavage de voitures ne peut être qualifiée d'établissement industriel

Lire les conclusions de :

Thierry Besse

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 15LY01646 – SARL Lavage du Campus – 02 février 2017 – C+ [↗](#)

Voir aussi CE, ordonnance du 12 juin 2017 N° 407764

INDEX

Mots-clés

Taxe professionnelle, CET, CFE, Station automatique de lavage de voitures

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ *Fiscalité - Contribution et taxes - Impositions locales - Taxe professionnelle - Contribution économique territoriale - Cotisation foncière des entreprises - Evaluation de la valeur locative des immobilisations industrielles - qualification d'établissement industriel - Station automatique de lavage de voitures - Absence*

² Revêtent un caractère industriel, au sens de l'article 1499 du code général des impôts, les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant. Il incombe au juge de l'impôt de rechercher le rôle joué par ces moyens de production dans les opérations pour lesquelles l'immeuble à évaluer était principalement utilisé (1).

³ Le montant total des immobilisations retenu par l'administration fiscale pour le calcul de la valeur locative selon la méthode comptable est de 107 640 euros, représentant près d'un tiers du total des immobilisations, et comprend le prix de revient des terrains, des constructions, des agencements fonciers à l'exclusion de celui des biens d'équipement spécialisés.

⁴ Toutefois, les moyens techniques standardisés mis en œuvre par cette station automatique de lavage pour utiliser les installations sus décrites, qui ne présentent aucune spécificité particulière, ne sauraient être regardés comme importants et caractériser l'exploitation d'un établissement industriel au sens des dispositions de l'article 1499 du code général des impôts, eu égard, d'une part, à la taille du site de l'aire de lavage exploitée par la SARL Campus du Lavage qui ne dépasse pas une superficie de 200 m² et, d'autre part, à la valeur comptable des équipements spécialisés immobilisés qui ne dépasse pas 225 000 euros et ne saurait dès lors être regardée comme importante, quand bien même les installations techniques mises à la disposition des clients jouent un rôle prépondérant dans la prestation commerciale automatisée rendue par cette société (2) .

⁵ (1) Cf. [CE Section, 27 juillet 2005, Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie c/ Société des pétroles Miroline, n° 261899, p. 338.](#)

⁶ Rappr., en matière d'impôt foncier, Section, 31 juillet 1942, Ministre des finances c/ Société "Raffinerie du midi", p. 240 ; Rappr., en matière de taxe professionnelle, 15 octobre 1997, Ministre de l'économie c/ S.A. "Entrepôts frigorifiques de Cabannes", T. p. 774, et en matière de contribution des patentes, 27 novembre 1931, Société vendéenne de conservation alimentaire, p. 1044 ; 25 février 1966, Société Esso Standard, p.145.

⁷ Comp., s'agissant du régime d'exonération de taxe professionnelle en cas de reprise d'un établissement industriel en difficulté (art. 1465 du CGI), 10 octobre 2001, Ministre de l'économie c/ Société nouvelle entreprise générale d'électricité du Velay (EGEV), T. p. 916 ; CE 28 février 2007, n° 283441, SARL Louvigny aux Tables pour l'exonération de certaines entreprises nouvelles (art. 44 bis et suivants du CGI) ; CE 22 septembre 2014, n° 367204, Ministre délégué, chargé du budget c/ SARL Cinq GE pour l'exonération des entreprises procédant à des extensions ou créations d'activités industrielles dans les zones d'aménagement du territoire (art. 1465 du CGI) .

⁸ (2) Rappr. CAA Nancy 8 novembre 2001 n° 97NC00534, SA Sodex Lasser à la RJF 2002, n° 405 Une station de lavage automatique pour automobiles composée d'une aire d'accès bétonnée, d'un auvent fixé sur des poteaux en béton coulés dans le sol et d'un local technique abritant les machineries nécessaires à son fonctionnement, constitue dans son ensemble une construction immobilière soumise à la taxe foncière en application des articles 1380 et 1381 du CGI.

⁹ Cf. Sol. Contr. CE, 13 juillet 2006, SA Comptoirs du Languedoc, n° 252416 pour (4 silos et un séchoir à riz. CE 17 juillet 2015, SAS Laboratoire interprofessionnel de production, 362743, aux Tables pour une fromagerie, les moyens techniques ont été regardés comme importants alors qu'on peut douter que leur valeur excède celle de la société requérante (système de climatisation, réfrigérateurs et congélateurs reliés à un système de surveillance et d'alarme, groupe d'eau glacé, auto-préparateurs de milieux de culture, autoclaves, armoires sur mesure et chariots). TA Orléans, 8 mars 2016, SARL Lav'O, 1500672, à la RJF 2016 au n° 1092 pour un cas de figure identique (avec trois pistes de lavage).

Conclusions du rapporteur public

Thierry Besse

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6317](https://doi.org/10.35562/alyoda.6317)

¹ La SARL Lavage du campus exploite une station de lavage située à cheval sur les communes de Malicorne et Nérès-les-Bains (Allier). L'administration fiscale ayant considéré, à l'issue d'un contrôle, que l'activité de la société pouvait être qualifiée d'industrielle, a modifié les éléments servant au calcul de la taxe foncière sur les propriétés bâties, pour les années 2011 et 2012, la taxe professionnelle, pour l'année 2009, la cotisation foncière des entreprises, pour les années 2010 à 2012.

² LA SARL Lavage du campus a demandé par deux demandes distinctes au TA de Clermont-Ferrand la décharge des impositions supplémentaires en résultant. Le tribunal a joint ces deux demandes avant de les rejeter.

³ En application des dispositions combinées des articles R811-1 et R222-13 du code de justice administrative, les tribunaux administratifs statuent en dernier ressort sur les litiges en matière d'impôts locaux à l'exception de la taxe professionnelle, et, désormais, de la contribution économique territoriale qui lui a succédé. Mais pour tenir compte de l'identité partielle de base d'imposition entre la taxe foncière sur les propriétés bâties et l'ancienne taxe professionnelle, l'article R811-1 du CJA comporte un avant-dernier alinéa qui ouvre l'appel à l'encontre des décisions statuant à la fois sur une imposition à la taxe foncière et à la taxe professionnelle.

⁴ Toutefois, l'article R811-1 du CJA précise que cette possibilité d'un appel suppose que les « deux impositions reposent, en tout ou partie, sur la valeur des mêmes biens appréciée la même année. » Il convient alors de tenir compte du décalage résultant de ce que, en application de l'article 1467 A du code général des impôts, l'imposition à la taxe professionnelle, puis à la cotisation foncière des entreprises au titre de l'année N se fonde sur la valeur locative cadastrale des biens immobiliers soumis à la taxe foncière au titre de l'année N-2.

⁵ En l'espèce, la valeur locative des biens ayant servi à l'imposition à la TP puis à la CFE était celle de ces biens au titre des années 2008 à 2010, de sorte qu'il n'y a aucune année commune avec les impositions à la taxe foncière. Vous pourrez renvoyer au Conseil d'Etat les conclusions tendant à la décharge de la taxe foncière.

⁶ Voyez [CE, 17 juillet 2015, SAS Laboratoire interprofessionnel de production, N° 362743](#), aux Tables.

7 L'administration a considéré qu'eu égard à l'importance et au rôle prépondérant des moyens techniques mis en œuvre pour exercer ses activités, les immobilisations de la société passibles d'une taxe foncière sur les propriétés bâties devaient être évaluées selon la méthode comptable prévue pour les locaux industriels.

8 Selon la jurisprudence du CE, et notamment l'arrêt du 27 juillet 2005, *Ministre c/ Société des pétroles Miroline*, N° 261899, « Revêtent un caractère industriel, au sens de l'article 1499 du CGI, les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant. ».

9 Ainsi, soit l'activité est de nature industrielle et l'établissement a un caractère industriel dès lors que les moyens techniques utilisés sont importants ; soit l'activité est par nature commerciale ou artisanale et l'établissement ne sera qualifié d'industriel que si les moyens matériels utilisés sont non seulement importants mais en plus jouent un rôle prépondérant dans l'activité exercée.

10 L'activité d'une station de lavage n'est pas une activité industrielle par nature. L'établissement ne revêtirait ainsi un caractère industriel, au sens des dispositions précitées, que si les moyens matériels sont importants et qu'ils jouent un rôle prépondérant. Le débat ne porte pas sur ce second critère. Il résulte de l'instruction que la station de lavage en litige est une station en libre-service (paiement par carte bancaire) totalement automatisée qui n'emploie aucun personnel. Les installations matérielles jouent ainsi nécessairement un rôle prépondérant.

11 La question que pose le dossier est donc de savoir si et dans quelle mesure les moyens matériels, alors même qu'ils sont prépondérants dans l'activité peuvent être regardés comme n'étant pas importants. Derrière cette question, s'en pose une autre qui est de savoir par rapport à quel référentiel apprécier le caractère important d'un matériel : en valeur absolue ou au regard de l'activité exercée ?

12 S'agissant du critère du rôle prépondérant, il est en effet certain qu'il doit être apprécié in concreto au regard du rôle et de la part joués par les installations matérielles dans le processus concret de l'exercice de l'activité. Les installations matérielles pourront alors être prépondérantes, quoique d'un faible montant, ou non prépondérantes quoi que de forte importance (CE, 20 juin 2007, *Ministre des finances c/ SARL Roger Rondy*, N° 290265 ; CE, 28 juin 2013, *Ministre des finances c/ SAS Micel*, 358715).

13 La jurisprudence du CE est moins clairement fixée sur le critère de l'importance des moyens, qui est commun aux deux définitions alternatives données par la jurisprudence Miroline, ce qui implique qu'il y a lieu d'en faire une application commune.

14 Lorsqu'est en cause une activité par nature industrielle, il n'y a présence d'un établissement industriel que si l'activité nécessite d'importants moyens techniques. Cette formule, qui figure dans le considérant de principe de la jurisprudence Miroline lie clairement l'activité en elle-même et les moyens techniques, puisqu'il s'agit de savoir non pas si la société dispose d'importants moyens techniques mais si « l'activité nécessite d'importants moyens techniques ».

15 A ce stade, la jurisprudence tend à distinguer l'activité industrielle de l'activité artisanale. Si cette dernière vise à la production d'objets et est ainsi industrielle par nature, il n'y a pas d'établissement industriel au sens de la jurisprudence car l'artisan mobilise essentiellement des moyens humains pour les réaliser. Voyez sur ce point les conclusions de Benoît Bonhert sur [CE, 27 juillet 2009, SA Cailles Robin, N° 294589](#) ou celles de M. Collin sur [CE, 28 février 2007, SARL Louvigny, N° 283441](#), qui rappelle qu'une activité industrielle par nature, soit la première branche de l'alternative de Miroline, se caractérise par son objet et procéder de la mise en œuvre d'importants moyens techniques « c'est-à-dire ne pas avoir une dimension artisanale ».

16 En rester à une approche en valeur absolue de ce critère, à un seuil dont on voit mal d'ailleurs à quel niveau il faudrait le fixer, conduirait à s'écarter de cette logique. Ainsi, une entreprise regroupant un personnel nombreux travaillant de manière artisanale, mais dont l'ensemble du matériel et des outillages auraient une valeur finalement élevée, ajoutés les uns aux autres, serait définie comme industrielle, alors qu'une entreprise de petite dimension dont l'activité serait essentiellement assurée par une seule machine, dont la valeur resterait d'un montant limité, ne le serait pas.

17 Par ailleurs, il faut garder à l'esprit que l'objet de l'article 1499 du CGI est de déterminer les règles d'évaluation de bâtiments, pour savoir si chaque bâtiment abrite une activité industrielle ou non, et Philippe Collin justifiait ainsi la jurisprudence Miroline dans ses conclusions sur [CE, 28 février 2007, SARL Louvigny, N° 283441](#) : « il s'agit de distinguer les biens selon qu'ils sont le siège de l'exploitation de moyens techniques ou non, c'est-à-dire selon qu'ils contiennent eux-mêmes de tels moyens ou en sont équipés. Compte tenu de l'objectif recherché, il était logique de traiter de manière identique des bâtiments équipés de la même manière sans distinguer selon que leur exploitation concourait à une activité de fabrication ou transformation ou à une activité de services. (...) ». Il serait incohérent de traiter, au regard de la taxe foncière, des installations frigorifiques

similaires de manière différente selon qu'elles concourent à la vente de fruits et légumes ou à une activité de fabrication industrielle de produits alimentaires. »

18 Dès lors qu'il s'agit de qualifier la nature de chaque bâtiment, qu'elle qu'en soit sa taille, la question de la superficie totale occupée par les installations n'est pas un critère déterminant pour définir la nature de l'établissement.

19 Il faut donc selon nous apprécier si l'activité de la société est exercée en pratique au moyen d'équipements importants, et ce notamment, selon nous, au regard de la place des installations matérielles dans l'activité concrète de l'installation, même si sans doute il conviendra aussi de s'assurer que les installations sont par elle-même importantes.

20 Notons sur ces point que, dans ses conclusions sur CE, SAS Laboratoire Interprofessionnel de Production, N° 362743, Nathalie Escaut indiquait qu'en application de la jurisprudence Miroline, des locaux sont regardés comme industriels si « les installations techniques, les matériels et les outillages mis en œuvre dans l'activité exercent un rôle important. »

21 En l'espèce, nous l'avons dit, l'activité de la société sur le site litigieux est totalement automatisée. Le rôle des matériels et outillages dans son activité n'est donc pas seulement prépondérant mais exclusif (sous réserve sans doute de la maintenance). Par ailleurs, la société dispose de six postes de lavage par lances à haute pression, un rouleau de lavage, quatre postes d'aspirateur, deux postes de gonflage, un automate de paiement et un distributeur de paiement, ainsi qu'un système d'éclairage et d'un dispositif de chauffage pour les périodes de gel.

22 Le montant total des immobilisations, selon la comptabilité de la société, est supérieur à 300 000 euros, tandis que la valeur des matériels et outillages est discutée, mais semble s'élever à plus de 200 000 euros.

23 En pratique, le CE a pu estimer que les moyens mis en œuvre étaient importants alors qu'ils ne sont pas nécessairement d'un montant élevé (4 silos et un séchoir à riz par exemple dans CE, 13 juillet 2006, SA Comptoirs du Languedoc, N° 252416) . Dans l'affaire déjà citée, de 2015 (Laboratoire interprofessionnel de production), concernant une fromagerie, les moyens techniques ont été regardés comme importants alors qu'on peut douter que leur valeur excède celle de la société requérante (système de climatisation, réfrigérateurs et congélateurs reliés à un système de surveillance et d'alarme, groupe d'eau glacé, auto-préparateurs de milieux de culture, autoclaves, armoires sur mesure et chariots).

24 Le matériel ainsi utilisé nous paraît pouvoir être qualifié d'important
et nous pensons que l'installation en cause avait un caractère
industriel.

25 Voyez pour un cas de figure identique (avec trois pistes de lavage), TA
Orléans, 8 mars 2016, SARL Lav'O, N° 1500672, à la RJF

26 Par ailleurs, la société ne peut se prévaloir des règles concernant la
réforme de l'évaluation des locaux commerciaux, issues de la loi de
finances rectificatives pour 2010, dès lors qu'en vertu de l'article 34
de cette loi, cette révision n'est prise en compte qu'à compter de
l'établissement des bases de l'année 2016.

27 Par ces motifs, nous concluons

28 A ce que les conclusions relatives à la taxe foncière soient renvoyées
au Conseil d'Etat,

29 Au rejet du surplus des conclusions de la requête.