

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE NANTES**

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**N° 1507518, 1507885**

---

**SAS GASTROMER**

---

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Mme A  
Rapporteur

---

Le tribunal administratif de Nantes

(4ème chambre)

M. B  
Rapporteur public

---

Audience du 26 janvier 2018  
Lecture du 23 février 2018

---

19-03-03-01  
C

Vu les procédures suivantes :

I. Par une requête, enregistrée le 9 septembre 2015 sous le numéro 1507518, et un mémoire, enregistré le 7 septembre 2016, la SAS Gastromer, représentée par son président, demande au tribunal, dans le dernier état de ses écritures :

1°) la réduction de la cotisation de taxe foncière à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2014 dans les rôles de la commune de Notre-Dame-de-Monts (Vendée) ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la valeur locative cadastrale des locaux achetés par levée d'option d'achat d'un crédit-bail doit être calculée en fonction du prix d'acquisition ;

- l'article 310 HF, modifié par le décret du 29 avril 2008, n'est applicable qu'en matière de taxe professionnelle et a été, au surplus, abrogé au 1<sup>er</sup> janvier 2012 ; il ne peut lui être opposé en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties ;

- l'article 324 AF de l'annexe III au code général des impôts permet la détermination du prix de revient à partir de tout élément comptable ou par voie d'évaluation lorsqu'il ne ressort pas des énonciations du bilan ; or en l'espèce le prix d'achat du bien, résultant de l'acte notarié du 19 janvier 1998, est inscrit à l'actif du bilan ;

- il résulte de l'article 1499 du code général des impôts que pour les levées d'option antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2007, il fallait retenir le prix de cession indiqué pour la levée d'option ;

- l'article 1518 B du code général des impôts n'est pas applicable puisque le litige ne porte pas sur une cession d'établissement ;

- en ce qui concerne les changements de caractéristiques physiques, l'inspectrice commet une erreur en ajoutant la valeur locative des additions de construction à celle des aménagements antérieurs ; il faut seulement tenir compte pour le calcul du seuil de la valeur locative des changements de caractéristiques physiques.

Par un mémoire en défense, enregistré le 21 décembre 2015 et un mémoire complémentaire enregistré le 18 janvier 2018, le directeur départemental des finances publiques de la Vendée et la directrice des finances publiques des Pays de la Loire et du département de la Loire-Atlantique concluent au rejet de la requête.

Ils soutiennent que :

- l'article 310 HF de l'annexe II du code général des impôts, dans sa rédaction à la date de la levée d'option en 1998, précise que la valeur locative des biens faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail est déterminée d'après leur prix de revient stipulé dans l'acte ; il s'ensuit que pour la détermination de la valeur locative, le prix de revient des immobilisations est celui qui doit être retenu pour le calcul des amortissements ;

- le contrat de crédit-bail et les avenants mentionnent des pièces spécialisées ne pouvant être utilisées qu'avec installation d'équipements particuliers ; le local cédé était équipé des installations inhérentes à l'activité de la société ;

- l'article 1517 du code général des impôts prévoit la rectification de la valeur locative en cas de changements de consistance ou de constructions nouvelles, qui sont pris en considération s'ils entraînent une modification de la valeur locative du bien supérieure à un dixième ; l'administration a donc tenu compte des adjonctions de constructions à bon droit.

II. Par une requête enregistrée le 23 septembre 2015 sous le numéro 1507885 et un mémoire, enregistré le 7 septembre 2016, la SAS Gastromer, représentée par son président, demande au tribunal, dans le dernier état de ses écritures :

1°) la réduction de la cotisation foncière des entreprises à la quelle elle a été assujettie au titre de l'année 2014 dans les rôles de la commune de Notre-Dame-de-Monts (Vendée) ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soulève les mêmes moyens que dans la requête n° 1507518.

Par un mémoire en défense, enregistré le 21 décembre 2015, le directeur départemental des finances publiques de la Vendée conclut au rejet de la requête.

Il répond par les mêmes moyens.

Vu :

- les pièces des dossiers ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme A,
- les conclusions de M. B, rapporteur public.

1. Considérant que les requêtes n<sup>os</sup> 157518 et 1507885 susvisées concernent le même contribuable à raison des mêmes biens qu'il détient et ont fait l'objet d'une instruction commune ; qu'il y a lieu de les joindre pour statuer par un seul jugement ;

2. Considérant que la commune de Notre-Dame-de-Monts a consenti, le 9 novembre 1983, à la SAS Gastromer, qui exerce une activité de fabrication de produits alimentaires, un contrat de crédit-bail assorti d'une promesse de vente prévoyant l'édification par la commune d'un ensemble immobilier à usage industriel pour un montant de travaux de 1 160 000 F (environ 232 000 euros) ; que ce contrat a été modifié par avenants des 23 et 30 mai 1986 et 28 août 1991 prévoyant la construction de bâtiments supplémentaires pour un montant de 57 967 euros et 190 576 euros ; qu'ayant levé son option d'achat en 1998, la SAS Gastromer a acquis les biens en cause à cette date au prix d'un franc ; que pour l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties, le service a réévalué, à compter de l'année 2002, la valeur locative de cet ensemble immobilier par référence au coût des investissements faits par la commune, soit 480 543 euros ; qu'il en est résulté un rehaussement de la base imposable de ce montant ; que par réclamation préalable du 31 décembre 2014, la société a demandé la réduction des cotisations de taxe foncière sur les propriétés bâties auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2009 à 2014 à raison de cet ensemble immobilier ; que par les présentes requêtes, elle demande la réduction de la taxe foncière et de la cotisation foncière des entreprises auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 2014 ;

Sur les conclusions à fin de décharge :

En ce qui concerne le prix de revient :

3. Considérant qu'en vertu de l'article 1499 du code général des impôts, applicable à la date de l'acquisition en cause, la valeur locative des immobilisations industrielles passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties est déterminée à partir du prix de revient ; que l'article 324 AE de l'annexe III au code général des impôts, qui définit le prix de revient mentionné à l'article 1499, précise « *qu'il s'entend de la valeur d'origine pour laquelle les*

*immobilisations doivent être inscrites au bilan en conformité de l'article 38 quinquies (...) » ; qu'aux termes du 1 de l'article 38 quinquies de la même annexe : « Les immobilisations sont inscrites au bilan pour leur valeur d'origine. Cette valeur d'origine s'entend : a. Pour les immobilisations acquises à titre onéreux, du coût d'acquisition, c'est-à-dire du prix d'achat minoré des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement obtenus et majoré des coûts directement engagés pour la mise en état d'utilisation du bien et des coûts d'emprunt dans les conditions prévues à l'article 38 undecies (...) / b. Pour les immobilisations acquises à titre gratuit, de la valeur vénale » ; que l'article 324 AF de la même annexe dispose que : « Lorsqu'il ne résulte pas des énonciations du bilan, le prix de revient est déterminé, en tant que de besoin, à partir de tous documents comptables ou autres pièces justificatives et à défaut par voie d'évaluation sous réserve du droit de contrôle de l'administration » ;*

4. Considérant, en premier lieu, qu'il résulte de l'instruction que l'administration a entendu faire application de l'article 1499 du code général des impôts dès lors qu'elle a retenu le montant des investissements réalisés pour la construction afin de déterminer le prix de revient des bâtiments en litige ; que la SAS Gastromer ne peut utilement soutenir que le service aurait procédé à ce calcul sur la base de textes inapplicables en matière de taxe foncière ;

5. Considérant, en second lieu, que le loyer versé par le preneur d'un contrat de crédit-bail a pour contrepartie non seulement la disposition du bien mais aussi le droit d'opter pour son acquisition au terme du crédit, constituant ainsi une modalité de financement du bien ; que le prix de revient d'un tel bien, au sens et pour l'application de l'article 1499 du code général des impôts, lorsqu'il est acquis par l'exercice de l'option d'achat prévue par le contrat, ne résulte donc pas uniquement de la valeur d'origine à laquelle il a alors été inscrit au bilan correspondant au seul montant acquitté au moment de la levée d'option ; qu'il s'ensuit que la somme versée au moment de la levée d'option, soit un franc, ne saurait correspondre exclusivement au prix de revient des propriétés bâties en litige, contrairement à ce que soutient la SAS Gastromer ;

En ce qui concerne les changements de consistance :

6. Considérant qu'aux termes de l'article 1517 du code général des impôts dans sa rédaction applicable à la taxe foncière au titre de l'année 2014 : « I. Il est procédé, annuellement, à la constatation des constructions nouvelles et des changements de consistance ou d'affectation des propriétés bâties et non bâties. Il en va de même pour les changements de caractéristiques physiques ou d'environnement. (...). II 1. En ce qui concerne les propriétés bâties les valeurs locatives résultant des changements visés au I sont appréciées à la date de référence de la précédente révision générale prévues aux articles 1496 à 1498 (...) » ; qu'à compter des impositions établies au titre de l'année 2014, le seuil antérieurement exigé de 10 % de modification de la valeur locative est supprimé ;

7. Considérant qu'il résulte de l'instruction, notamment de la décision d'admission partielle de la réclamation de la société du 8 juillet 2015, que le service a tenu compte, pour apprécier le changement de consistance, d'une addition de construction en 2003 ; que cette addition a augmenté la valeur locative, qui s'élevait au 31 décembre 2000 à 174 362 euros, de 19 473 euros ; qu'en se bornant à soutenir que l'administration ne pouvait, pour apprécier la limite de 10 %, ajouter la valeur locative des additions de constructions à la valeur locatives des changements de caractéristiques physiques, la société ne met pas le tribunal à même

d'apprécier les éventuelles conséquences sur la valeur locative et de juger du bien-fondé éventuel de sa demande sur les cotisations dues au titre de l'année 2014 ;

8. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que les conclusions présentées par la SAS Gastromer tendant à la réduction des cotisations de taxe foncière sur les propriétés bâties et de contribution foncière des entreprises pour son établissement de Notre-Dame-de-Monts doivent être rejetées ainsi que, par voie de conséquence, les conclusions présentées sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : Les requêtes n<sup>os</sup> 1507518 et 1507885 sont rejetées.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SAS Gastromer et à la directrice régionale des finances publiques des Pays de la Loire et du département de la Loire-Atlantique.

Délibéré après l'audience du 26 janvier 2018, à laquelle siégeaient :

M. C, président,  
Mme A, premier conseiller,  
M. D, conseiller.

Lu en audience publique le 23 février 2018.

Le rapporteur,

Le président,

M. A

M. C

Le greffier,

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,  
Le greffier,

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE NANTES**

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**N° 1702386,1702791**

---

**SAS GASTROMER**

---

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Mme A  
Rapporteur

---

Le tribunal administratif de Nantes

(4ème chambre)

M. B  
Rapporteur public

---

Audience du 26 janvier 2018  
Lecture du 23 février 2018

---

19-03-03-01  
C

Vu les procédures suivantes :

I. Par une requête enregistrée le 16 mars 2017 sous le n° 1702386, la SAS Gastromer, demande au tribunal :

1°) de prononcer la réduction des cotisations foncières des entreprises auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la valeur locative cadastrale des locaux achetés par levée d'option d'achat d'un crédit-bail doit être calculée en fonction du prix d'acquisition ;

- l'article 310 HF, modifié par le décret du 29 avril 2008, n'est applicable qu'en matière de taxe professionnelle et a été, au surplus, abrogé au 1<sup>er</sup> janvier 2012 ; il ne peut lui être opposé en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties ;

- l'article 324 AF de l'annexe III du code général des impôts permet la détermination du prix de revient à partir de tout élément comptable ou par voie d'évaluation lorsqu'il ne ressort pas des énonciations du bilan ; or, en l'espèce, le prix d'achat du bien, résultant de l'acte notarié du 19 janvier 1998, est inscrit à l'actif du bilan ;

- il résulte de l'article 1499 du code général des impôts que pour les levées d'option antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2007 il fallait retenir le prix de cession indiquée pour la levée d'option ;

- l'article 1518 B du code général des impôts n'est pas applicable puisque le litige ne porte pas sur une cession d'établissement.

Par un mémoire en défense, enregistré le 4 octobre 2017, la directrice régionale des finances publiques des Pays de la Loire et du département de la Loire-Atlantique conclut au rejet de la requête.

Elle soutient que les moyens soulevés par la SAS Gastromer ne sont pas fondés.

II. Par une requête enregistrée le 29 mars 2017 sous le n° 1702791, la SAS Gastromer demande au tribunal :

1°) de prononcer la réduction des cotisations de taxe foncière auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la valeur locative cadastrale des locaux achetés par levée d'option d'achat d'un crédit-bail doit être calculée en fonction du prix d'acquisition ;

- l'article 310 HF, modifié par le décret du 29 avril 2008, n'est applicable qu'en matière de taxe professionnelle et a été, au surplus abrogé, au 1<sup>er</sup> janvier 2012 ; il ne peut lui être opposé en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties ;

- l'article 324 AF de l'annexe III du code général des impôts permet la détermination du prix de revient à partir de tout élément comptable ou par voie d'évaluation lorsqu'il ne ressort pas des énonciations du bilan ; or, en l'espèce, le prix d'achat du bien, résultant de l'acte notarié du 19 janvier 1998, est inscrit à l'actif du bilan ;

- il résulte de l'article 1499 du code général des impôts que pour les levées d'option antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2007 il fallait retenir le prix de cession indiquée pour la levée d'option ;

- l'article 1518 B du code général des impôts n'est pas applicable puisque le litige ne porte pas sur une cession d'établissement.

Par un mémoire en défense, enregistré le 4 octobre 2017, la directrice régionale des finances publiques des Pays de la Loire et du département de la Loire-Atlantique conclut au rejet de la requête.

Elle soutient que les moyens soulevés par SAS Gastromer ne sont pas fondés.

Vu :

- les pièces des dossiers ;

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme A,
- les conclusions de M. B, rapporteur public.

9. Considérant que les requêtes n° 1702386 et n° 1702791 susvisées, concernent le même contribuable et ont fait l'objet d'une instruction commune ; qu'il y a lieu de les joindre pour statuer par un seul jugement ;

10. Considérant que la commune de Notre-Dame-de-Monts a consenti, le 9 novembre 1983, à la SAS Gastromer, qui exerce une activité de fabrication de produits alimentaires, un contrat de crédit-bail assorti d'une promesse de vente portant prévoyant l'édification par la commune d'un ensemble immobilier à usage industriel pour un montant de travaux de 1 160 000 F (environ 232 000 euros) ; que ce contrat a été modifié par avenants des 23 et 30 mai 1986 et 28 août 1991 prévoyant la construction de bâtiments supplémentaires pour un montant de 57 967 euros et 190 576 euros ; qu'ayant levé son option d'achat en 1998 la SAS Gastromer a acquis les biens en cause à cette date au prix d'un franc ; que pour l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties, le service a réévalué, à compter de l'année 2002, la valeur locative de cet ensemble immobilier par référence au coût des investissements faits par la commune, soit 480 543 euros ; qu'il en est résulté un rehaussement de la base imposable de ce montant ; que, par les présentes requêtes, la SAS Gastromer demande la réduction des taxes foncières et cotisations foncières des entreprises auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016 ;

Sur les conclusions à fin de décharge :

11. Considérant qu'en vertu de l'article 1499 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à la date de l'acquisition en cause, la valeur locative des immobilisations industrielles passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties est déterminée à partir du prix de revient ; que l'article 324 AE de l'annexe III au code général des impôts, qui définit le prix de revient mentionné à l'article 1499, précise « *qu'il s'entend de la valeur d'origine pour laquelle les immobilisations doivent être inscrites au bilan en conformité de l'article 38 quinquies (...)* » ; qu'aux termes du 1 de l'article 38 quinquies de la même annexe III : « *Les immobilisations sont inscrites au bilan pour leur valeur d'origine. Cette valeur d'origine s'entend : a. Pour les immobilisations acquises à titre onéreux, du coût d'acquisition, c'est-à-dire du prix d'achat minoré des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement obtenus et majoré des coûts directement engagés pour la mise en état d'utilisation du bien et des coûts d'emprunt dans les conditions prévues à l'article 38 undecies (...)* / b. Pour les immobilisations acquises à titre gratuit, de la valeur vénale » ; que l'article 324 AF de la même annexe dispose que : « *Lorsqu'il ne résulte pas des énonciations du bilan, le prix de revient est déterminé, en tant que de besoin, à partir de tous documents comptables ou autres pièces justificatives et à défaut par voie d'évaluation sous réserve du droit de contrôle de l'administration* » ;

12. Considérant, en premier lieu, qu'il résulte de l'instruction que l'administration a entendu faire application de l'article 1499 du code général des impôts dès lors qu'elle a retenu le montant des investissements réalisés pour la construction afin de déterminer le prix de revient des bâtiments en litige ; que la SAS Gastromer ne peut utilement soutenir que le

service aurait procédé à ce calcul sur la base de textes inapplicables en matière de taxe foncière ;

13. Considérant, en second lieu, que le loyer versé par le preneur d'un contrat de crédit-bail a pour contrepartie non seulement la disposition du bien mais aussi le droit d'opter pour son acquisition au terme du crédit, constituant ainsi une modalité de financement du bien ; que le prix de revient d'un tel bien, au sens et pour l'application de l'article 1499 du code général des impôts, lorsqu'il est acquis par l'exercice de l'option d'achat prévue par le contrat ne résulte donc pas uniquement de la valeur d'origine à laquelle il a alors été inscrit au bilan correspondant au seul montant acquitté au moment de la levée d'option ; qu'il s'ensuit que la somme versée au moment de la levée d'option, soit un franc, ne saurait correspondre exclusivement au prix de revient des propriétés bâties en litige, contrairement à ce que soutient la SAS Gastromer ;

14. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que les conclusions présentées par la SAS Gastromer tendant à la réduction des cotisations de taxe foncière sur les propriétés bâties et de contribution foncière des entreprises pour son établissement de Notre-Dame-de-Monts doivent être rejetées ainsi que, par voie de conséquence, les conclusions présentées sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

#### DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : Les requêtes n° 1702386 et n° 1702791 sont rejetées.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la SAS Gastromer et à la directrice régionale des finances publiques des Pays de la Loire et du département de la Loire-Atlantique.

Délibéré après l'audience du 26 janvier 2018, à laquelle siégeaient :

M. C, président,  
Mme A, premier conseiller,  
M. D, conseiller.

Lu en audience publique le 23 février 2018.

Le rapporteur,

Le président,

M. A

M. C

Le greffier,

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,  
Le greffier,