

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NANTES**

N° 1908602

SAS B

Mme Rosenberg
Rapporteuse

M. Vauterin
Rapporteur public

Audience du 4 février 2022
Décision du 25 février 2022

19-03-03-01-01
19-03-045-03-01
C +

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif de Nantes

(5^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 2 août 2019, la société par actions simplifiée (SAS) B, représentée par Me de Bourmont, doit être regardée comme demandant au tribunal :

1°) d'annuler la décision du 18 juin 2019 par laquelle le directeur de la direction spécialisée de contrôle fiscal Centre Ouest a rejeté sa réclamation préalable présentée le 21 décembre 2018 ;

2°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires de taxe foncière sur les propriétés bâties et de cotisation foncière des entreprises auxquelles elle a été assujettie au titre, respectivement, de l'année 2016 et des années 2015 et 2016, à raison des terrains sur lesquels elle exploite une centrale photovoltaïque sis sur le site du Grand Monne à Fillé-sur-Sarthe (Sarthe) ;

3°) d'ordonner la restitution de la somme de 17 799 euros qu'elle a versée à l'administration fiscale au titre des impositions en cause, assortie des intérêts moratoires ;

4°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 5 000 euros en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- les terrains au titre desquels elle a été assujettie à la taxe foncière sur les propriétés bâties et à la cotisation foncière des entreprises n'entrent pas dans le champ de ces impositions, dans la mesure où ils ne remplissent pas les deux conditions cumulatives prévues par le 5° de l'article 1381 du code général des impôts ;

- ainsi, d'une part, il s'agit de terrains cultivés, puisqu'ils ont été ensemencés en 2014, ce qui constituait une condition nécessaire à l'obtention du permis de construire la centrale photovoltaïque qu'elle exploite, et font l'objet d'une convention de pâturage conclue le 29 décembre 2016 ;

- d'autre part, ces terrains, qui ont conservé leur aspect primitif, ne peuvent être regardés comme étant uniquement employés à une activité commerciale ou industrielle ;

- elle est fondée à se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, des énonciations des commentaires administratifs publiés sous les références BOI-IF-TFB-10-10-40 n° 60 et n° 400, BOI-IF-TFNB-10-40-50 n° 90, BOI-IF-TFNB-10-50-10-30 n° 160 et de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908.

Par un mémoire en défense enregistré le 24 janvier 2020, le directeur de la direction spécialisée de contrôle fiscal Centre Ouest conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- les conclusions tendant à l'annulation de la décision du 18 juin 2019 portant rejet de la réclamation préalable, qui n'est pas détachable de la procédure d'imposition, sont irrecevables ;
- aucun des moyens soulevés n'est fondé.

Vu les pièces du dossier.

Vu :

- 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 Rosemberg,
- les conclusions de M. Vauterin, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La SAS B, qui exerce une activité de production d'électricité, exploite à Fillé-sur-Sarthe (Sarthe) une centrale photovoltaïque, implantée sur des terrains dont elle est, pour partie, propriétaire, et qu'elle loue, pour le surplus, dans le cadre d'un bail emphytéotique. Elle a fait l'objet d'une vérification de comptabilité, à l'issue de laquelle l'administration fiscale lui a notifié, par une proposition de rectification du 27 décembre 2016, des cotisations supplémentaires de taxe foncière sur les propriétés bâties au titre de l'année 2016 et de cotisation foncière des entreprises au titre des années 2015 et 2016, à raison de l'activité industrielle exploitée sur ces terrains. La réclamation préalable formée par la société afin de contester ces impositions le 21 décembre 2018 a été rejetée par l'administration fiscale par une décision du 18 juin 2019. Par sa requête, la SAS B demande l'annulation de la décision du 18 juin 2019, la décharge des impositions supplémentaires auxquelles elle a été assujettie ainsi que la restitution de la somme de 17 799 euros versée en règlement desdites impositions.

Sur les conclusions aux fins d'annulation de la décision du 18 juin 2019 portant rejet de la réclamation préalable :

2. La décision du 18 juin 2019 par laquelle l'administration fiscale a rejeté la réclamation préalable présentée par la SAS B tendant au dégrèvement des cotisations supplémentaires de taxe foncière sur les propriétés bâties au titre de l'année 2016 et de cotisation foncière des entreprises au titre des années 2015 et 2016 auxquelles elle a été assujettie a eu pour seul effet de lier le contentieux à cet égard, et n'est pas susceptible de faire l'objet d'un recours pour excès de pouvoir. Par suite, les conclusions de la requérante tendant à l'annulation de cette décision sont irrecevables et ne peuvent qu'être rejetées.

Sur les conclusions aux fins de décharge des impositions litigieuses, à la restitution des sommes versées et au versement des intérêts moratoires :

En ce qui concerne l'application de la loi fiscale :

3. Aux termes de l'article 1380 du code général des impôts : « *La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés bâties sises en France à l'exception de celles qui en sont expressément exonérées par les dispositions du présent code.* ». Aux termes de l'article 1381 du même code : « *Sont également soumis à la taxe foncière sur les propriétés bâties : (...) / 5° A l'exception de ceux mentionnés au dernier alinéa de l'article 1393, les terrains non cultivés employés à un usage commercial ou industriel, tels que chantiers, lieux de dépôt de marchandises et autres emplacements de même nature, soit que le propriétaire les occupe, soit qu'il les fasse occuper par d'autres à titre gratuit ou onéreux (...)* ». Sont employés à un usage industriel, au sens de ces dispositions, les terrains non cultivés sur lesquels est réalisée une activité nécessitant 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.

4. Par ailleurs, aux termes de l'article 1467 du code général des impôts : « *La cotisation foncière des entreprises a pour base la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière (...)* ».

5. D'une part, il résulte de l'instruction, ainsi que l'admet, au demeurant, la SAS B, que compte tenu de la nature de l'activité de production d'électricité qui y est exploitée par l'intéressée et du rôle joué par la centrale photovoltaïque qui y est implantée dans cette activité, les terrains en cause doivent être regardés comme étant employés à un usage industriel. D'autre part, la société requérante soutient qu'elle a fait procéder sur ces terrains, à la fin de l'année 2014, à l'ensemencement de diverses variétés de plantes fourragères sélectionnées en vue de recourir au pâturage par des troupeaux d'ovins. Il résulte toutefois de l'instruction que l'intéressée a seulement entendu recourir au pâturage pour assurer l'entretien de ses terrains dans le cadre d'une convention de prestation de services conclue le 29 décembre 2016 avec un exploitant agricole, qu'elle rémunère à cette fin. L'ensemencement des terrains en cause et leur entretien par le recours au pâturage d'ovins ne permettent pas, dans ces conditions, de les regarder comme des terrains cultivés. C'est par suite à bon droit que l'administration fiscale a estimé que ces terrains constituaient des terrains non cultivés employés à un usage industriel au sens du 5° de l'article 1381 du code général des impôts, passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties ainsi que de la cotisation foncière des entreprises.

En ce qui concerne l'interprétation de la loi fiscale :

6. Aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales : « (...) / Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente. ».

7. En premier lieu, la SAS Bs ne peut utilement invoquer les mentions du paragraphe n° 90 des commentaires administratifs publiés sous la référence BOI-IF-TFNB-10-40-50, ni du paragraphe n° 160 du BOI-IF-TFNB-10-50-10-30, dès lors que sa situation n'entre pas dans les cas envisagés par ces instructions, applicables à la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

8. En deuxième lieu, la société requérante n'est pas fondée à invoquer le paragraphe n° 60 des commentaires administratifs publiés sous la référence BOI-IF-TFB-10-10-40, qui ne comporte pas d'interprétation différente de la loi fiscale de celle dont il vient d'être fait application.

9. En troisième et dernier lieu, en l'absence de paragraphe n° 400 au BOI-IF-TFB-10-10-40, le moyen tiré de la méconnaissance des commentaires administratifs qui seraient publiés sous cette référence ne peut qu'être écarté.

10. Il résulte de tout ce qui précède que la SAS B n'est pas fondée à demander la décharge des cotisations supplémentaires de taxe foncière sur les propriétés bâties et de cotisation foncière des entreprises litigieuses. Elle n'est par suite pas plus fondée à demander la restitution des sommes versées au titre de ces impositions, assorties des intérêts moratoires.

Sur les frais liés au litige :

11. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas la partie perdante à la présente instance, le versement à la SAS B la somme demandée au titre des frais exposés et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête de la SAS Bs est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SAS Bs et au directeur de la direction spécialisée de contrôle fiscal Centre Ouest.

Délibéré après l'audience du 4 février 2022, à laquelle siégeaient :

M. Livenais, président,
Mme Rosenberg, première conseillère,
M. Huin, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe, le 25 février 2022.

La rapporteure,

Le président,

V. ROSEMBERG

Y. LIVENAIS

La greffière,

L. BILLAUD

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance 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,

La greffière,