

**N° 393485**  
**Ministre du logement, de**  
**l'égalité des territoires et de**  
**la ruralité**  
**c/ SARL GEJ Immo Thouars**

**9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> chambres réunies**  
**Séance du 28 avril 2017**  
**Lecture du**

## **CONCLUSIONS**

**Mme Marie-Astrid de BARMON, rapporteur public**

La SARL Guej Immo Thouars a acquis sur le territoire de la commune de Thouars un bâtiment à usage commercial qu'elle souhaitait aménager en jardinerie. A cette fin, deux demandes d'autorisation étroitement liées ont été déposées le 4 mars 2011 : un permis de démolition partielle devant diminuer la surface hors œuvre nette (SHON) du bâtiment préexistant de 892 m<sup>2</sup>, et un permis de construire une surface additionnelle de 686 m<sup>2</sup> en extension de ce bâtiment. L'opération globale, approuvée par deux permis délivrés les 12 mai et 24 juin 2011, aboutissait ainsi à une diminution de 205 m<sup>2</sup> de SHON.

L'administration s'est fondée sur une SHON nouvelle de 686 m<sup>2</sup> pour assujettir la SARL à la taxe locale d'équipement (TLE) et aux deux autres taxes d'urbanisme adossées à la même assiette, la taxe départementale pour le financement des dépenses des conseils d'architecture, d'urbanisme et d'environnement, et la taxe départementale des espaces naturels sensibles. La SARL estime quant à elle que seule est taxable la SHON nette créée à l'issue de l'opération, déduction faite de la SHON détruite à cette occasion. Elle en déduit qu'aucune imposition n'était due en l'espèce, dès lors que le bâtiment a une SHON inférieure à l'issue des travaux.

Après avoir vainement contesté les sommes mises à sa charge, la SARL Guej Immo Thouars en a demandé la décharge au tribunal administratif de Poitiers, qui lui a donné gain de cause par un jugement du 19 février 2015. Le ministre se pourvoit en cassation contre ce jugement.

Par un unique moyen, il soutient que le tribunal a commis une erreur de droit et de qualification juridique en jugeant que l'opération prise dans son ensemble ne pouvait être regardée comme un agrandissement au sens de l'article 1585 A du code général des impôts alors applicable, dès lors qu'elle se traduisait par une diminution d'environ 206 m<sup>2</sup> de SHON.

L'article 1585 A du CGI établissait une taxe locale d'équipement « *sur la construction, la reconstruction et l'agrandissement de bâtiments de toute nature* », l'assiette des deux taxes annexes étant assise selon les mêmes modalités en vertu des articles 1599 B du CGI et L. 142-2 du code de l'urbanisme. L'article 317 septies de l'annexe II au CGI ajoutait

que cette assiette commune était déterminée à partir de la SHON définie à l'article R. 112-2 du code de l'urbanisme.

Comme vous le savez, l'article 1585 A n'a plus cours depuis 2012, les trois taxes en litige ayant été remplacées par la taxe d'aménagement. Les impôts passent, mais les questions demeurent : celle de savoir comment calculer la SHON en cas de projet de réaménagement d'un bâtiment entraînant simultanément création et disparition de surface habitable, posée par le présent pourvoi, conserve toute sa pertinence pour le calcul de la nouvelle taxe. Elle est en effet assise, en vertu de l'article L. 331-6 du code de l'urbanisme, sur les opérations de construction, de reconstruction et d'agrandissement des bâtiments, comme l'étaient ses trois ancêtres, sans que le législateur ait manifesté d'autre intention que celle de confirmer l'état du droit antérieur quant au champ d'application de la nouvelle taxe.

A l'appui de son moyen, le ministre se prévaut de votre décision n° 277754, *Min. c. L...* du 10 février 2006, aux T., où vous lui avez effectivement donné raison, aux conclusions contraires de Pierre Collin. Etait en cause un projet global de réaménagement d'un bâtiment, comportant la création de 167 m<sup>2</sup> de SHON nouvelle au rez-de-chaussée d'un bâtiment et, au sous-sol, la réaffectation au stationnement de véhicules d'une SHON de 109 m<sup>2</sup> jusqu'alors réservée à l'habitation. Vous avez censuré l'arrêt de la cour qui avait admis de déduire de la surface habitable créée celle transformée en garage, que l'article R. 112-2 du code de l'urbanisme exclut de la SHON. Vous avez en effet jugé que la TLE est assise sur la SHON créée à l'occasion de toutes opérations de construction, reconstruction ou agrandissement de bâtiments, sans qu'il y ait lieu d'en déduire les surfaces correspondant à une SHON préexistante que ces opérations auraient pour effet de détruire ou d'affecter à un nouvel usage les rendant déductibles, pour le calcul de la SHON du bâtiment, de sa surface hors œuvre brute. Autrement dit, il n'y a pas lieu d'imputer sur la SHON créée celle supprimée par destruction ou par changement de destination.

L'état du droit est donc clair : vous refusez d'opérer des compensations entre les créations et disparitions de surfaces constitutives de SHON au cours d'un projet global de réaménagement. Toute création de SHON est taxable, quand bien même la SHON antérieure serait détruite à due concurrence. C'est l'inverse de ce qu'a jugé le tribunal dans le jugement attaqué : à s'en tenir à l'état du droit existant, le pourvoi du ministre est donc fondé.

La société Gej Immo Thouars ne le conteste pas, mais plaide pour un revirement de jurisprudence. Plusieurs arguments nous paraissent en effet justifier de revenir sur ce précédent, qui n'a pas connu d'autre postérité dans votre jurisprudence qu'une décision de jugeant seule du 19 novembre 2013, *Sté Highridge Participations* (n° 347107).

Nous constatons d'abord que la lettre des dispositions applicables penche plutôt en faveur de la thèse de la société. Comme l'expliquait Pierre Collin dans ses conclusions sur l'affaire *L...*, le fait que le législateur fiscal ait pris la peine de distinguer l'agrandissement d'un bâtiment existant de la construction ou de la reconstruction ex nihilo à l'article 1585 A, incite à adopter des règles de calcul de la surface taxable propres à chacune de ces opérations. Vous donneriez toute sa portée à cette énumération en interprétant la notion d'agrandissement comme visant à ne prendre en compte que la différence entre la taille du bâtiment avant et après l'opération, et donc en ne soumettant aux taxes d'urbanisme que l'accroissement net de SHON en résultant. Par ailleurs, l'article R. 112-2 du code de l'urbanisme ne préempte pas la solution, puisqu'il se borne à donner une définition statique de la nature des surfaces entrant dans la SHON d'un édifice.

Pierre Collin soulignait aussi que jusqu'en 2006, l'administration avait à plusieurs reprises interprété ces dispositions comme ne permettant d'imposer que l'accroissement net de SHON. Une circulaire du ministre de l'équipement du 28 novembre 1977 énonçait notamment que « pour que la TLE soit exigible pour des travaux intérieurs à un bâtiment existant sans que le volume de ce bâtiment soit modifié, il faut que la SHON de ce bâtiment soit augmentée par les travaux en cause (...) dans ces hypothèses, la TLE est exigible à proportion de la SHON supplémentaire ainsi créée et à proportion de cette seule surface »<sup>1</sup>.

Au-delà de la lettre du texte et de son interprétation doctrinale, la prise en compte des surfaces détruites à l'occasion d'une opération de réaménagement d'une construction existante nous paraît mieux correspondre à la finalité de la taxe locale d'équipement. Sa raison d'être est de faire contribuer le pétitionnaire au financement des coûts supplémentaires en termes d'équipements collectifs qu'entraîne son projet immobilier. C'est ce coût pour la collectivité qui justifie la prise en compte de la superficie du bâtiment, et le barème d'imposition différencié prévu en fonction de la nature des constructions à l'article 1585 D du CGI. Le considérant de principe de votre décision n° 219971, *Secrétaire d'Etat au logement c/ C...* du 8 mars 2002, aux T., juge ainsi que la modulation de la valeur d'assiette des différentes catégories de constructions passibles de la taxe locale d'équipement répond au souci du législateur de faire en sorte que la charge découlant de cette imposition soit en rapport avec le coût des équipements publics que la commune bénéficiaire du produit de cette taxe doit supporter pour faire face aux dépenses induites par chacune des catégories de construction en cause (n° 219971, RJF 6/02 n° 647 ; voyez aussi 27 juillet 2009, *Sté Carrefour Montesson*, aux T., n° 304125, RJF 2009 n° 1097). Au regard de la finalité ainsi poursuivie, un agrandissement accompagné d'une destruction équivalente de SHON est neutre toutes choses égales par ailleurs. Il ne fait guère de sens d'imposer un bâtiment réduit de 200 m<sup>2</sup> à l'issue de son réaménagement de la même manière que la construction d'un nouveau bâtiment de 686 m<sup>2</sup> comme l'a fait l'administration dans notre affaire. La thèse du ministre et la jurisprudence *L...* nous semblent aboutir à une interprétation paradoxale, presque *contra legem*, de la notion d'agrandissement visée à l'article 1585 A. Elle conduit aussi à taxer une seconde fois une surface qui l'a déjà été lors de la construction du bâtiment.

La compensation entre surfaces créées et détruites que la société requérante appelle de ses vœux implique certes de considérer que l'on est en présence d'une opération unique. Le ministre objecte justement qu'il n'est pas possible de faire masse des travaux de démolition et de construction, a fortiori lorsqu'ils font l'objet de deux autorisations distinctes comme en l'espèce. Mais nous sommes aussi d'avis avec Pierre Collin qu'il faut raisonner en termes de projet. Si l'opération avait été réalisée en deux temps, avec une extension du bâtiment augmentant sa SHON suivie, quelques années plus tard, d'une destruction d'une partie de la SHON qui existait avant les premiers travaux, c'est la démarche de l'administration qui aurait prévalu. Mais le projet de la SARL Gej Immo Thouars possède une cohérence globale : chacune des deux demandes de permis, déposées le même jour, présente le projet d'ensemble de la SARL et son résultat final : celui de restructurer un magasin de bricolage afin que les locaux puissent accueillir à la fois ce magasin, resserré, et une jardinerie. Sous réserve que les travaux de construction soient concomitants ou s'inscrivent dans la continuité des opérations de démolition, comme en l'espèce, l'existence de deux permis distincts ne nous semble pas faire obstacle au raisonnement en surface nette retenu par le tribunal.

---

<sup>1</sup> Circulaire n° 77-170, BO 77-100 n° 1301.

Nous voyons encore deux arguments jurisprudentiels incitant à confirmer son jugement. Vous avez déjà jugé que, pour l'application de l'article 1585 A du CGI, l'agrandissement s'entend d'une opération conduisant à une augmentation de la SHON d'un bâtiment préexistant. Vous en avez déduit en l'espèce que l'aménagement de locaux existants pour modifier leur destination, ne constitue pas, par lui-même, un agrandissement dès lors qu'il n'emporte aucune augmentation de la surface hors œuvre nette (*SCI Arcancier*, 27 avril 2011, n° 320207, aux T). De là à juger qu'il n'y a d'agrandissement taxable que dans la mesure où l'opération débouche sur un accroissement net de SHON, il n'y a qu'un petit pas qui nous semble déjà en germe dans le raisonnement qui sous-tend cette décision.

Enfin, l'abandon de la jurisprudence *L...* aurait pour mérite d'harmoniser la solution retenue en matière de TLE avec celle qui prévaut déjà pour l'assujettissement à la redevance pour création de locaux à usage de bureaux en Ile-de-France, qui n'est pas sans parenté avec la TLE. Depuis une décision du 30 décembre 2015, *SCI Aineuil*, vous jugez en effet que seules sont assujetties à la redevance les surfaces utiles de plancher à usage de bureau qui excèdent celles dont était pourvu l'immeuble avant sa restructuration (n° 370096, *SCI Aineuil*, à la RJF). Vous en avez déduit dans cette affaire qu'un tribunal administratif commet une erreur de droit en regardant comme devant être soumises à la redevance les surfaces à usage de bureaux créées dans le cadre d'une opération de restructuration d'un immeuble sans rechercher si celle-ci avait conduit à un accroissement net des surfaces utiles affectées à cet usage au sein de cet immeuble.

Hormis la simplicité de la règle actuelle, qui évite de s'interroger sur l'unicité d'une opération de démolition-construction, nous ne voyons en définitive guère de raison de maintenir la jurisprudence *L...* Nous vous proposons au contraire de juger que doit être regardé comme un agrandissement, au sens de l'article 1585 A du CGI, une opération conduisant à une augmentation nette de la SHON d'un bâtiment préexistant et qu'ainsi, lorsque le projet d'agrandissement du pétitionnaire entraîne la destruction d'une partie du bâtiment préexistant, il y a lieu de déduire de l'assiette de la taxe la surface hors œuvre nette préexistante que ces opérations ont eu pour effet de détruire.

Si vous nous suivez, vous en déduirez que le tribunal n'a ni méconnu la règle de droit que vous aurez énoncé, ni inexactement qualifié les faits en jugeant que l'opération qui, prise dans son ensemble, se traduisait par une diminution de la SHON du bâtiment, ne pouvait être regardée comme un agrandissement au sens et pour l'application de l'article 1585 A du CGI et que la SARL n'était redevable d'aucune somme au titre des trois taxes litigieuses.

Vous rejetterez par conséquent le pourvoi du ministre, sans qu'il soit besoin de répondre à la fin de non-recevoir opposée par la SARL défenderesse, à laquelle vous pourrez accorder une somme de 3 500 euros au titre des frais irrépétibles.

Par ces motifs, nous concluons au rejet du pourvoi et à ce que l'Etat verse à la SARL Gej Immo Thouars une somme de 3 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.