

N° 405038
SARL VOLUME(S)... ETC...

9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies
Séance du 10 octobre 2018
Lecture du 22 octobre 2018

CONCLUSIONS

Mme Emilie BOKDAM-TOGNETTI, rapporteur public

Le 22 décembre 2011, la société ECM/VOLUMES a déposé un dossier de demande de permis de construire un ensemble immobilier au Pré Saint-Gervais, composé de 25 logements et de locaux à destination de bureaux d'une surface hors œuvre nette (SHON) totale de 2 654 m², sur un terrain d'une superficie cadastrale de 4 351 m². Le 29 juin 2012, le maire a délivré à cette société un permis de construire cet ensemble, ultérieurement transféré, par un arrêté du 10 mai 2013, à la SARL « Volume(s)...Etc... ». Enfin, par un arrêté du 6 février 2014, le maire a accordé à cette société un permis de construire modificatif relatif au même ensemble immobilier, indiquant une surface de plancher créée de 2077 m².

Par un avis d'imposition du 20 juin 2014, la SARL « Volume(s)... Etc... » a été assujettie au versement pour dépassement du plafond légal de densité pour un montant de 505 746 euros, cette somme ayant pour assiette la surface créée autorisée par le permis de construire initial. Par une lettre de relance du 2 juillet 2014, une majoration de 5% et des intérêts de retard ont été mis à sa charge. Enfin, le permis de construire initial et le permis de construire modificatif ayant été partiellement transférés à la commune, par un arrêté du 19 février 2014, le montant dû par la société requérante au titre de la taxe en cause a été ramené à la somme de 314 614 euros. La société a demandé la décharge totale de cette taxe, ainsi que de la majoration de 5% et des intérêts de retard. Par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Montreuil a rejeté cette demande.

Le permis de construire modificatif n'a pas généré l'établissement, par la commune, d'un complément de taxation. La question est uniquement celle de savoir si, comme le soutenait la société, ce permis aurait dû emporter dégrèvement total, ou à tout le moins réduction, de cette imposition. A l'appui de sa réclamation, la société faisait en effet valoir que, calculée en surface de plancher, et non en SHON, le projet tel qu'autorisé par le permis modificatif – délivré après que la simplification du droit de l'urbanisme et la substitution de la notion de surface de plancher à celle de surface hors œuvre nette étaient entrées en vigueur – ne dépassait pas le plafond de densité dans la commune. Elle en déduisait son droit à obtenir le dégrèvement du versement mis à

sa charge, en invoquant l'article 1723 duodecies du CGI ouvrant, en cas de réduction de la surface de la construction initialement autorisée par suite de la délivrance d'un permis de construire modificatif, un droit à réduction du versement à due concurrence.

En l'espèce, après avoir relevé que le permis initial autorisait une SHON créée totale de 2 654 m², le tribunal a estimé que le permis de construire modificatif autorisait la création d'une SHON accrue d'une centaine de mètres carrés, et qu'il résultait de la notice explicative du permis modificatif que la modification portait sur la création de jours de souffrance, sur la répartition entre la surface de logements et la surface de bureaux, la suppression de l'escalier extérieur pour le remplacer par deux escaliers hélicoïdaux, le remaniement des locaux situés de part et d'autre de l'entrée du parking et la création d'un volume reliant les bâtiments B et C en lieu et place de la « faille », cette modification impliquant la création de 26 m² de surface de plancher. Il a estimé que ces transformations n'ont remis en cause de façon substantielle ni la conception générale du projet, ni le volume, non plus que la hauteur et l'implantation des bâtiments. Il en a déduit que le permis de construire accordé le 6 février 2014 ne comportait pas de modifications suffisantes pour pouvoir être regardé comme un permis nouveau se substituant au permis initial, et que dès lors, l'administration était fondée à calculer le montant du versement pour dépassement du plafond légal de densité au regard des règles applicables au permis de construire initial délivré le 29 juin 2012. Puis, ayant ainsi écarté toute substitution du permis modificatif au permis initial et toute remise en cause du fait générateur du versement et des règles applicables à cette date, le tribunal a examiné le droit à réduction de la société du fait de l'incidence de la délivrance de ce permis modificatif sur la densité du projet. Il a jugé que le permis modificatif avait accru, et non diminué, la surface dont la création était autorisée, et en a déduit que la société n'était pas fondée à demander la réduction du versement auquel elle avait été assujettie.

La modification des règles de définition des surfaces prises en compte dans le droit de l'urbanisme étant en toile de fond du litige, nous en rappellerons les principaux éléments utiles à sa compréhension et à sa solution.

L'ordonnance n° 2011-1539 du 16 novembre 2011 relative à la définition des surfaces de plancher prises en compte dans le droit de l'urbanisme a en effet remplacé l'ancienne rédaction de l'article L. 112-1 du code de l'urbanisme, en vertu de laquelle *« Des décrets en Conseil d'Etat définissent la surface de plancher développée hors œuvre d'une construction et les conditions dans lesquelles sont exclus de cette surface les combles et sous-sols non aménageables pour l'habitation ou pour d'autres activités, les balcons, loggias et terrasses, les aires de stationnement, les surfaces nécessaires aux aménagements en vue de l'amélioration de l'hygiène des locaux et à l'isolation thermique ou acoustique, ainsi que les surfaces des bâtiments d'exploitation agricole (...) »*, par de nouvelles dispositions. Aux termes de celles-ci : *« (...) la surface de plancher de la construction s'entend de la somme des surfaces de plancher closes et couvertes, sous une hauteur de plafond supérieure à 1,80 m, calculée à partir du nu intérieur des façades du bâtiment. Un décret en Conseil d'Etat précise notamment les conditions dans lesquelles peuvent être déduites les surfaces des vides et des trémies, des aires de stationnement, des caves ou celliers, des combles et des locaux techniques, ainsi que, dans les immeubles collectifs, une part forfaitaire des surfaces de plancher affectées à l'habitation »*. L'article 3 de

cette même ordonnance a prévu le remplacement, « *dans toutes les dispositions législatives* », de l'expression « surface hors œuvre nette » et de ses différentes variantes par les mots : « surface de plancher ». Il en est notamment résulté, à l'article 1723 duodecimes du CGI relatif au versement pour dépassement du plafond de densité, le remplacement de la référence à la surface développée hors œuvre de la construction par une référence à sa surface de plancher.

Les nouvelles modalités de calcul de la SDP ont été précisées, dans la foulée de l'adoption de l'ordonnance du 16 novembre 2011, par un décret n° 2011-2054 du 29 décembre 2011. Dans sa rédaction issue de ce décret, l'article R. 112-1 du code de l'urbanisme définit ainsi la densité de construction comme le rapport entre « la surface de plancher de cette construction », et non plus sa « surface de plancher hors œuvre nette », et la surface de terrain sur laquelle elle est ou doit être implantée. Quant à la consistance de la surface de plancher, elle est fixée à l'article R. 112-2 modifié. Cette nouvelle définition aboutit, en règle générale, à une surface inférieure à celle qui serait résulté de l'ancienne définition de la SHON – d'où l'intérêt, dans le présent litige, d'un calcul de la densité de la construction dans le cadre de ce nouveau référentiel pour la société requérante. Enfin, l'article 6 du décret substitue, dans toutes les dispositions réglementaires, les termes « surface de plancher » aux diverses notions de surface antérieurement utilisées.

Ces dispositions ne sont pas entrées en vigueur immédiatement. L'article 5 de l'ordonnance a ainsi prévu l'entrée en vigueur différée de ses articles 1^{er} et 3 au 1^{er} mars 2012, et assorti cette entrée en vigueur de dispositions transitoires pour les demandes de permis et les déclarations préalables déposées avant le 1^{er} mars 2012 et sur lesquelles l'autorité compétente se prononce après cette date, en prévoyant leur délivrance au regard des dispositions antérieures faisant référence à la surface hors œuvre nette ou à la surface hors œuvre brute. Le décret du 29 décembre 2011 se borne, quant à lui, à disposer qu'il entre en vigueur le 1^{er} mars 2012.

Dès lors, dans le présent litige, le permis initial, délivré en juin 2012 mais demandé avant le 1^{er} mars 2012, a été présenté, instruit et octroyé en faisant application des anciennes règles d'urbanisme raisonnant en termes de SHON, tandis que le permis modificatif, demandé en 2013 et délivré en février 2014, a été présenté par la société puis traité et délivré par la commune en faisant application de la nouvelle définition des surfaces de plancher.

Qu'en est-il des règles fiscales ?

Il résulte d'une jurisprudence constante que le fait générateur du versement pour dépassement du plafond légal de densité prévu à l'article L.112-2 du code de l'urbanisme est la délivrance du permis de construire (v. notamment, CE, 4 mai 1987, *SCI Simez*, n° 44212, RJF 6/87 n° 639, T. p. 625 sur ce point). Dès lors, ce versement doit être déterminé selon les règles applicables et au regard de la valeur du terrain à la date à laquelle le permis a été accordé.

En l'espèce, la date de délivrance du permis initial étant postérieure au 1^{er} mars 2012, c'est en principe au regard des règles fiscales en vigueur à cette date – calculant la densité en termes de SDP – que le versement aurait dû être calculé. Toutefois, les dispositions transitoires de l'ordonnance prévoyant la délivrance des permis demandés avant le 1^{er} mars 2012 au regard des

anciennes dispositions faisant référence à la SHON, nous paraissent devoir être interprétées comme emportant également application de ces dispositions et des définitions qu'elles comportaient pour le calcul du versement pour dépassement du plafond de densité dont ces permis sont le fait générateur. C'est donc bien l'ancienne définition des surfaces qui était applicable *ratione temporis* à l'imposition résultant du permis initial.

Or ainsi que vous l'avez jugé s'agissant des dispositions strictement comparables relatives à la participation pour dépassement du coefficient d'occupation des sols, la délivrance d'un permis modificatif ne peut constituer le fait générateur d'une nouvelle participation se substituant à la précédente – emportant restitution totale de la première et établissement d'une nouvelle imposition calculée sur la globalité du projet selon les règles et valeurs à la date de la nouvelle autorisation de construire – que dans le cas où ce permis doit, compte tenu de l'ampleur des modifications apportées au projet initial, être regardé comme un nouveau permis de construire se substituant au permis initial (v. CE, 21 décembre 2001, *SCI Le Complexe*, n° 211663, T. p. 663, RJF 2002 n° 289, concl. J. Courtial BDCF 3/02 n° 37).

Comme l'indiquait le président Courtial dans ses conclusions sur cette affaire, « *Relèvent de nouveaux permis de construire se substituant aux permis primitifs, ceux autorisant des travaux qui par leur ampleur et par leur nature remettent en cause la conception générale du projet* ». Le simple accroissement de surface ne traduit pas nécessairement une telle remise en cause, pas plus la réduction, dans une faible mesure, de cette surface (v. CE, 27 juin 2001, *Sté Sogefrance-Promotion*, n° 203961, RJF 2001 n° 1242, Dr. fisc. n° 9/02 comme. 177, concl. E. Mignon, pour une réduction de SHON de moins de 1%). Ainsi, vous avez jugé que ne constituait pas une modification d'une ampleur telle que le permis modificatif devait s'analyser comme un nouveau permis, se substituant au permis initial, un accroissement de la surface hors œuvre nette de 179 m² d'un ensemble immobilier et se traduisant par une augmentation du nombre de logements de 101 à 128 (CE, 8 juillet 1999, *SA HLM Le Nouveau Logis Centre Limousin*, n° 182167, p. 272), ou encore, dans l'affaire *SCI Le Complexe*, des transformations ayant porté la SHON du bâtiment de 1 070,49 m² à 1 331,6 m² mais sans remettre en cause ni la conception générale du projet, ni l'implantation des bâtiments, ni leur hauteur et procédant essentiellement d'un réaménagement des volumes. La décision du 14 novembre 1990, *M. C...* (inédite au Recueil, RJF 1/91 n°70) ne nous paraît pas devoir être entendue dans un sens contraire ou divergent de cette jurisprudence.

Par suite, le tribunal n'a pas commis d'erreur de droit en ne déduisant pas mécaniquement de la seule existence d'une incidence du permis modificatif sur la surface autorisée que ce permis modificatif se serait substitué au permis initial, et en recherchant si, compte tenu de l'ampleur des modifications apportées au projet initial, le permis modificatif devait être regardé comme un nouveau permis de construire se substituant au permis initial.

Par ailleurs, pour rechercher l'existence de modifications substantielles emportant substitution du nouveau permis à l'ancien, il nous semble que le tribunal a pu à bon droit traduire, aux fins d'apprécier l'ampleur de la modification de superficie du projet, la superficie exprimée en surface de plancher dans le permis modificatif en superficie exprimée en surface de plancher hors œuvre nette. En effet, la comparaison des deux permis suppose de retenir une unité commune et, par

suite, le retraitement des données de l'une des deux autorisations de construire. Il apparaît logique de retenir, comme base de la comparaison, le permis initial dont on recherche l'éventuel bouleversement, et par suite, la définition des surfaces dans laquelle il a été délivré. Cela permet en outre d'éviter tout risque que la modification des règles de calcul ne conduise à identifier une modification substantielle de surface et, par suite, une disparition du premier permis, du seul fait de l'application d'une nouvelle méthodologie.

En revanche, nous ne pensons pas qu'une fois écartée l'existence d'une substitution complète du permis modificatif à l'ancien permis, c'est-à-dire ayant constaté qu'il était en présence d'un « vrai » permis modificatif, le tribunal a pu continuer de raisonner en SHON pour la mise en œuvre de l'article 1723 duodecies du CGI.

En effet, même lorsqu'un permis modificatif ne se substitue pas au précédent et ne fait pas disparaître le permis initial ni, par suite, l'imposition dont ce permis était le fait générateur en lui substituant une nouvelle imposition globale, il peut avoir une incidence sur le montant de la taxe due par le redevable.

Dans l'hypothèse d'une réduction par le permis modificatif de la surface initialement autorisée, la question est expressément réglée par l'article 1723 duodecies du CGI, dont le dernier alinéa prévoit que « *le montant du versement est réduit à due concurrence* » et que, « *au cas où un versement excédentaire aurait été opéré, l'excédent sera restitué au constructeur* ». Dans sa rédaction en vigueur depuis le 1^{er} mars 2012, cet article ne fait plus référence à la SHON du projet et prévoit la réduction du versement dès lors que « *par suite de la délivrance d'un permis de construire modificatif, la surface de plancher de la construction initialement autorisée est réduite* ».

Dans l'hypothèse, inverse et non expressément traitée par le CGI, d'une hausse de la surface en dépassement, cette hausse justifie l'établissement d'un complément de taxe.

Il nous semble qu'il ne saurait être argué de ce que le permis modificatif ne remet pas en cause le fait générateur du versement initial qu'a constitué le permis de construire originel pour soutenir que les règles applicables à la détermination du complément de taxation dû à raison de ce modificatif auraient été cristallisées à la date du premier permis. En effet, si le permis modificatif n'est pas le fait générateur d'un versement entièrement nouveau, se substituant à l'ancienne participation et emportant restitution de celle-ci et re-calcul de la totalité de l'imposition due, il nous paraît constituer, plus modestement, le fait générateur distinct d'un complément de taxation. Cette qualification de « fait générateur » du complément de taxe correspondant à l'accroissement de la surface en dépassement nous paraît résulter de votre décision *SCI Les Casals* du 17 juin 1987 (n° 71652, T. pp. 674-687, RJF 1987 n° 883), de l'interprétation couramment retenue de votre décision *Sté Sogefrance-Promotion* du 27 juin 2001 déjà mentionnée, rendue en matière de taxe locale d'équipement, mais également de votre décision *Société Parthena SA* du 1^{er} mars 2004 (n° 212986, RJF 2004 n° 527), rejetant comme irrecevables, car portant sur un litige distinct du litige principal relatif à la participation pour dépassement du COS à laquelle une société a été assujettie par suite d'un permis modificatif, des conclusions portant sur la participation mise à la

charge du contribuable sur le fondement du permis de construire initial. Les conclusions du président Goulard sur cette dernière affaire sont sans ambiguïté : sont en cause des impositions se rattachant à deux permis et donc à deux faits générateurs différents.

Qui dit fait générateur d'une imposition dit, en principe, application des règles en vigueur à cette date et, par suite, évaluation des éléments servant de calcul à cette imposition. C'est-à-dire, dans le cas du versement pour dépassement du plafond de densité, évaluation à la date du permis modificatif de la valeur du terrain nécessaire à la couverture du surcroît de densité résultant du permis modificatif, mais aussi calcul de la surface du projet autorisé au regard des règles applicables à cette date.

Or nous ne sommes pas favorable à créer une asymétrie artificielle entre réduction et complément de taxation qui consisterait, comme l'administration y invitait en défense le tribunal administratif, à distinguer l'hypothèse de l'accroissement de surface, dans laquelle le permis modificatif serait regardé comme le fait générateur d'un complément de taxation calculé selon les règles en vigueur à la date de ce fait générateur, et la réduction de surface, dans laquelle il n'y aurait aucun fait générateur nouveau, faute de complément de taxe, mais uniquement persistance de l'ancien fait générateur de la taxe et, par suite, application des règles en vigueur à la date du permis initial pour le calcul de la réduction due au titre de l'article 1723 duodecies du code. En effet, dans cette seconde hypothèse, le permis modificatif nous paraît constituer le fait générateur d'une réduction de taxe, laquelle nous paraît devoir être établie au regard de l'état du droit en vigueur à la date de ce fait générateur.

Par suite, si c'est sans erreur de droit que, pour apprécier si le projet modificatif avait emporté une modification substantielle du projet et devait être regardé comme un nouveau permis se substituant au permis initial, le tribunal a raisonné en SHON autorisée, il nous semble qu'il ne pouvait ensuite, pour apprécier dans un second temps, après avoir écarté la substitution complète du nouveau permis à l'ancien, le bien-fondé du droit à réduction et à restitution invoqué par la société sur le fondement de 1723 duodecies du CGI, faire application des règles de détermination des surfaces à la date du permis initial. Il devait appliquer celles en vigueur à la date du fait générateur de la réduction alléguée, et par suite, rechercher l'éventuelle réduction de la surface et de la densité du projet exprimée en surface de plancher à la suite de la délivrance du permis modificatif.

Or c'est bien une telle erreur de droit que nous paraît un peu maladroitement pointer le pourvoi, lorsqu'il indique que, « *lorsqu'un permis modificatif a un impact sur la surface du projet autorisé par le permis de construire initial et qu'il est déclaré en SDP, c'est bien en fonction de la SDP, et non de la SHON éventuelle, qu'il y a lieu de calculer le versement pour dépassement du plafond autorisé* », et c'est d'ailleurs bien ainsi que le ministre en défense interprète les écritures de la société.

Par suite, vous accueillerez ce moyen d'erreur de droit.

Vous n'aurez, dès lors, pas à répondre aux autres moyens du pourvoi, notamment celui tiré de ce que le tribunal a dénaturé les pièces du dossier qui lui était soumis en jugeant que le permis modificatif avait autorisé une surface créée plus importante que celle autorisée par le permis de construire initial ¹.

Il incombera aux parties devant les juges du fond de produire tous les éléments nécessaires aux travaux de conversion de surfaces par le tribunal.

Par ces motifs, nous concluons :

- à l'annulation du jugement du 15 septembre 2016 du tribunal administratif de Montreuil ;
- au renvoi de l'affaire devant ce tribunal ;
- et à ce que l'Etat verse 3 500 euros à la SARL Volume(s)... etc. au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

¹ La dénaturation alléguée nous paraissant, en large part, provenir de la prise en compte, non contestée sur le terrain de l'erreur de droit, des surfaces supprimées par le tribunal, qui a inclus dans la surface totale du projet des surfaces existantes dont la société indiquait devant lui qu'elles devaient être détruites (sur la non prise en compte de ces surfaces, rapp. CE, 10 mai 2017, *min. c/ SARL GEJ Immo Thouars* n° 393485, RJF 2017 n° 811).