

N° 442583

Ministre de l'économie, des finances et de la relance c/ SA BPCE Lease Immo

8^{ème} et 3^{ème} chambres réunies

Séance du 3 mars 2021

Lecture du 12 mars 2021

CONCLUSIONS

M. Romain VICTOR, rapporteur public

1.- La SA Natixis Lease Immo, devenue BPCE Lease Immo, est une filiale du groupe BPCE spécialisée dans le financement locatif immobilier à usage professionnel. Elle est propriétaire, aux numéros 17 à 23 de la rue de Chazelles, dans le 17^{ème} arrondissement de Paris, d'un ensemble immobilier achevé à la toute fin des années 1960, qu'elle donne en location à la clinique internationale du parc Monceau, dans le cadre d'un contrat de crédit-bail. Cet établissement de santé privé a pour emblème la statue de la liberté car c'est dans d'anciens ateliers situés à cette adresse que fut modelée et assemblée la « Liberté éclairant le monde » du sculpteur Auguste Bartholdi, à partir de la structure conçue par Gustave Eiffel. Nous sommes en 1884 et à cette glorieuse époque, le préfet de la Seine n'est autre qu'Eugène Poubelle, ce qui, vous l'aurez compris, nous ramène à notre sujet.

Par deux réclamations du 26 décembre 2018, la société Natixis contestait son assujettissement à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) au titre de l'année 2017 à raison des locaux situés aux numéros 17 et 21 de la rue, en se prévalant des dispositions, pensées pour les zones rurales et à faible densité de population, du 4 du III de l'article 1521 du CGI, qui exonèrent de cette taxe, sauf délibération contraire des communes ou des organes délibérants de leurs groupements, « *les locaux situés dans la partie de la commune où ne fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures* ».

Soyez rassurés, les camions verts de la direction de la propreté et de l'eau de la Ville de Paris passent quotidiennement dans les rues du 17^{ème} arrondissement, dans lequel la collecte est assurée en régie, y compris dans la rue de Chazelles, pour assurer le ramassage en porte-à-porte des ordures ménagères.

Toutefois la société Natixis entendait tirer argument d'une décision du tribunal administratif de Paris du 8 mars 2018, cotée C+, publiée à la RJF 2018 n° 1182 et devenue définitive, ayant jugé que l'association exploitant l'Institut du cerveau et de la moelle épinière, dont les locaux sont situés dans l'enceinte du groupe hospitalier La Pitié-Salpêtrière, devait être déchargée des cotisations de TEOM mises à sa charge au motif qu'il résulte des dispositions du règlement sanitaire du département de Paris, issu d'un arrêté interpréfectoral de 1979, que la collecte et l'élimination des déchets des établissements hospitaliers ne relèvent pas du service de collecte et de traitement des déchets ménagers assuré par la

collectivité, mais sont assurées par ces établissements eux-mêmes, de sorte que ceux-ci doivent être regardés comme situés dans des parties de la commune où le service d'enlèvement ne fonctionne pas au sens du texte fiscal¹.

Après rejet de sa réclamation, Natixis portait le litige devant le tribunal administratif de Paris qui accueillait sa demande par un jugement du 12 juin 2020 reproduisant fidèlement les motifs de son jugement du 8 mars 2018, et prononçait par conséquent la décharge de la TEOM au titre des deux immeubles pour des montants de 4 359 € et 3 599 €.

C'est contre cette décision que le ministre de l'économie, des finances et de la relance se pourvoit – soucieux sans doute de l'effet de contagion de cette jurisprudence hospitalière qui n'a pas, à notre connaissance, donné lieu pour l'instant à d'autres applications.

Signalons d'emblée que le ministre ne soutient plus, à hauteur de cassation, contrairement à l'argumentation principale soulevée par le directeur régional des finances publiques devant le tribunal, que la Ville de Paris aurait adopté, au titre de l'année 2017, une délibération ayant pour objet de supprimer le bénéfice de l'exonération prévue au 4 du III de l'article 1521 du CGI – ce qui eut été une commode façon de régler le litige.

2.- Vous avez eu à vous prononcer souvent, comme juge d'appel puis comme juge de cassation, sur l'exonération que prévoient ces dispositions du CGI qui reprennent des règles beaucoup plus anciennes, issues de l'article 11 d'un règlement d'administration publique du 11 décembre 1926, pris en application de la loi du 13 août 1926 autorisant les départements et les communes à établir une vingtaine de taxes locales, dignes d'un inventaire à la Prévert, puisqu'on y trouve une taxe sur les billards, une taxe sur les balcons, une taxe sur les pianos, une taxe sur les gouvernantes et notre taxe communale d'enlèvement des ordures ménagères, mentionnée au 11^o de l'article 1^{er} de cette loi.

Dans votre jurisprudence, l'exonération doit bénéficier au contribuable dont l'immeuble, bien que situé dans un quartier desservi par le service de ramassage, se trouve à une trop grande distance de la plus proche des rues desservies (28 mars 1934, *Sieur R...*, n^o 34352, rec. p. 451). Vous avez précisé que la distance à retenir pour apprécier si une propriété doit être regardée comme desservie par le service municipal ou intercommunal d'enlèvement est celle qui est mesurée entre le point de passage le plus proche du véhicule du service et l'entrée de la propriété (9^{ème} et 8^{ème} ssr, 24 juil. 1981, *A...*, n^o 20697, aux Tables, RJF 1981 n^o 991, Dr. Fisc. 1981 n^o 45 c. 2004 : à propos d'une maison située à l'intérieur d'un parc de plusieurs hectares). Si l'immeuble est soumis au statut de la copropriété, la distance à retenir est celle qui sépare l'entrée de la copropriété du plus proche point de passage du service ou du plus proche point de collecte (8^{ème} et 3^{ème} ssr, 30 mars 2007, *Langlais*, n^o 276701, RJF 2007 n^o 771). Vous ne négligez pas de prendre en compte l'éventuelle déclivité du trajet jusqu'au point de collecte et le caractère praticable du passage sur ce chemin (7^{ème} et 9^{ème} ssr, 29 nov. 1978, *V...*, n^o 11891, T. sur ce point). Malgré ces subtilités, vos décisions ont fixé, sans le théoriser un seuil de distance acceptable pour tirer son container ou porter ses sacs de l'ordre

¹ TA Paris, 2^{ème} section, 3^{ème} chambre, 8 mars 2018, Institut du cerveau et de la moelle épinière, n^o 1709416/2-3

de 200 mètres. Ainsi avez-vous jugé que des propriétés situées à 150 mètres (7^{ème} et 9^{ème} ssr, 29 nov. 1978, *V...*, n° 11891, RJF 1979 n° 30), 190 mètres (8^{ème} et 9^{ème} ssr, 17 oct. 1979, *B...*, n° 14987) et 200 mètres (v. la décision *A...* et 24 mai 1963, n° 59268, *M. D...*, Dr. fisc. 1963 n° 26 c. 655) bénéficient du service d'enlèvement, mais plus au-delà.

Pour le reste, vous n'oubliez pas que la TEOM, quand bien même son institution est facultative, et quand bien même son taux doit être fixé de telle sorte que le produit de la taxe soit globalement proportionné aux besoins à couvrir, est et demeure un impôt et non une redevance pour service rendu – ce qui la distingue de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères que communes et intercommunalités peuvent instituer en application de l'article L. 2333-76 du CGCT, en substitution de la TEOM.

Il s'agit donc d'un prélèvement, institué en vue de couvrir des charges publiques, qui ne trouve pas nécessairement de contrepartie proportionnelle ni même de contrepartie tout court pour le redevable.

C'est ce qui résulte de la lettre même de l'article 1521 qui, d'une part, assujettit à la TEOM le propriétaire de l'immeuble et non l'occupant et, d'autre part, permet à une commune ou à une intercommunalité d'assujettir à la taxe, en vertu d'une délibération spéciale, des propriétés qui ne seraient pas desservies par le service d'enlèvement.

Et c'est en considération de la nature fiscale du prélèvement que vous jugez que l'assujettissement à la taxe n'est jamais subordonné à la condition que le redevable utilise effectivement le service d'enlèvement ; peu importe, par conséquent, que celui-ci brûle ses déchets (8^{ème} et 9^{ème} ssr, 3 nov. 1976, *C...*, n° 2486, T. p. xxx, RJF 1976 n° 549), qu'il les fasse évacuer à ses frais par une entreprise spécialisée (9^{ème} et 8^{ème} ssr, 13 févr. 1989, *SA Au Bon Marché*, n° 10697, T. p. xxx, RJF 1980 n° 338), qu'il ne fréquente sa résidence secondaire cotisée qu'au cours de week-ends pendant lesquels le service ne fonctionne pas (arrêt *V...* ci-dessus), que l'immeuble en cause soit un bien vacant² (9^{ème} et 8^{ème} ssr, 8 mars 1978, *L...*, n° 7278, T. sur un autre point) ou que la capacité d'enlèvement du service soit insuffisante pour faire face aux besoins réels d'un établissement commercial tel qu'un hypermarché (8^{ème} et 9^{ème} ssr, 12 mai 1997, *Sté Natiobail*, nos 115677, 134271, T. p. xxx, concl. J. Arrighi de Casanova) ou un parc d'attractions (8^{ème} ss, 21 oct. 2005, *SCA EuroDisney* (na), n° 279879, RJF 2006 n° 105).

3.- Le jugement attaqué fait vaciller cet édifice centenaire en permettant à un redevable de prétendre être libéré de l'obligation d'acquitter la TEOM, vous dit le pourvoi, non plus seulement en considération d'une situation de fait – la distance le séparant de la tournée de ramassage – mais aussi en considération d'une cause juridique, en l'occurrence en considération de dispositions réglementaires définissant des zones où le service n'est pas assuré.

Le ministre critique ces motifs sous l'angle de l'erreur de droit, sur deux terrains.

² Il est renvoyé par l'article 1524 du CGI aux règles applicables en pareil cas en matière de taxe foncière, ce qui implique de se reporter aux règles de l'article 1389 de ce code.

Il formule d'une part une condamnation de principe du nouveau critère dégagé par le tribunal administratif, en observant que vous vous en êtes toujours tenu au critère matériel de l'existence d'une desserte proche.

D'autre part, et prudemment, il valoir qu'en tout état de cause, les dispositions de l'arrêté interpréfectoral portant règlement sanitaire du département de Paris sur lesquelles le tribunal s'est appuyé ne permettaient pas de considérer que la collecte des déchets des établissements hospitaliers ne relevait pas du service d'enlèvement assuré par la Ville de Paris.

Nous pensons que le pourvoi atteint sa cible sur chacun des deux terrains même si nous nous en tiendrons fermement au premier, qui suffit à régler le litige, en essayant de développer un peu le raisonnement.

La TEOM étant une imposition, c'est au législateur, et à lui seul, qu'il revient d'en fixer les règles d'assiette, en application de l'article 34 de la Constitution.

C'est ce que fait l'article 1521 du CGI :

- en énonçant au I de cet article que la taxe *« porte sur toutes les propriétés soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties »*, auxquelles s'ajoutent celles *« qui en sont temporairement exonérées »* et les logements des fonctionnaires ou employés civils et militaires logés dans des bâtiments eux-mêmes exonérés ;
- en prévoyant au II deux cas d'exonération obligatoire pour les *« usines »* et pour les *« locaux sans caractère industriel ou commercial loués par l'Etat, les départements, les communes et les établissements publics, scientifiques, d'enseignement et d'assistance et affectés à un service public »* ;
- en permettant aux conseils municipaux ou, le cas échéant, aux organes délibérants des EPCI, en vertu des 1 à 3 du III, de déterminer annuellement d'autres exonérations, facultatives celles-là, au bénéfice de trois catégories de locaux : locaux à usage industriel ou commercial, locaux munis d'un incinérateur et locaux dont disposent les personnes assujetties à la redevance spéciale prévue par l'article L. 2333-78 du CGCT pour assurer l'élimination des déchets non ménagers qui peuvent être collectés et traités sans sujétions techniques particulières,
- enfin – c'est la disposition du 4 du III qui nous occupe – en prévoyant une exonération supplémentaire de principe pour les locaux situés dans la partie de la commune où ne fonctionne pas le service d'enlèvement, cette exonération étant susceptible d'être supprimée par une délibération du conseil municipal ou du conseil communautaire.

Il en résulte qu'indépendamment du jeu des exonérations obligatoires et facultatives, l'assujettissement à la TEOM résulte dans le cas général de la combinaison de deux éléments :

- i) la qualité de propriétaire, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, d'un bien assujéti à la taxe foncière sur les propriétés bâties ;
- ii) l'implantation de l'immeuble en un point de la ville desservi par le service de collecte.

Le tribunal administratif de Paris pouvait-il compléter cette énumération par un iii) exigeant de vérifier que l'immeuble n'est pas situé dans une zone où, comme il l'a écrit au point 4 de son jugement, « *en vertu de dispositions réglementaires, ce service n'est pas assuré* » ?

A cette question la réponse doit être négative : le critère légal de l'exonération, qui est bien évidemment d'interprétation stricte, est celui du « fonctionnement » effectif du service ; ceci suppose que le juge se livre à une vérification binaire et abstraite.

Binaire en ce qu'il doit rechercher si, oui ou non, un service de collecte des ordures ménagères est assuré dans la rue dans laquelle l'immeuble est situé ou à une proximité raisonnable.

Mais aussi abstraite car il ne doit avoir aucun égard pour l'usage que le propriétaire entrant dans le champ de la taxe fait du service, ni pour les sujétions particulières auxquelles celui-ci peut être soumis en application de telle législation autre que fiscale – et il va de soi qu'en matière de déchets, ces lois spéciales sont déjà nombreuses et appelées à le devenir plus encore.

Autrement dit, s'il appartient aux communes et intercommunalités de définir comme elles l'entendent, par des délibérations à caractère réglementaire, le circuit des véhicules de collecte sur leur territoire et la périodicité de leur passage, et si le propriétaire dont l'immeuble n'est pas desservi doit bénéficier de l'exonération, sous réserve que la collectivité n'en ait pas décidé la suppression, nous ne croyons pas, pour le reste, que d'autres dispositions réglementaires puissent interférer.

Admettre, comme l'a fait le tribunal, qu'un arrêté pris par le préfet dans l'exercice de ses pouvoirs de police administrative spéciale en matière sanitaire, ou un décret, puisse avoir pour effet d'exonérer le propriétaire d'un immeuble qui, pourtant, 1°) entre dans le champ de la taxe et 2°) est situé dans une zone desservie par le service de collecte, revient à permettre au pouvoir réglementaire de fixer lui-même les limites et donc le champ de la loi fiscale, tout en substituant une approche subjective, centrée sur l'usager, à une approche objective, centrée sur l'existence d'une desserte, qui n'est pas l'approche que privilégie votre jurisprudence, conformément à la nature fiscale du prélèvement.

Nous croyons donc que le tribunal administratif a retenu une solution qui, tout à la fois, méconnaît le sens et la portée de l'article 1521 du CGI, mais aussi heurte la hiérarchie des normes et la compétence du législateur en matière fiscale.

Et pour faire reste de droit, nous ajoutons que ceux des articles de l'arrêté interpréfectoral de 1979 portant règlement sanitaire de Paris relatifs aux déchets des établissements hospitaliers et assimilés, notamment ses articles 86 et 89, pouvaient d'autant moins fonder la solution du litige qu'ils doivent sans doute être regardés comme ayant été abrogés par l'adoption du décret n° 97-1048 du 6 novembre 1997 relatif à l'élimination des déchets d'activités de soins à risques infectieux et assimilés.

En effet, ainsi que le retrace parfaitement Vincent Villette dans ses conclusions sur une décision *Chicheportiche* (1^{ère} et 4^{ème} ssr, 10 juin 2020, n° 429957), l'arrêté préfectoral de 1979 a été pris, comme tant d'autres arrêtés portant règlements sanitaires départementaux, en application de l'article L. 1 ancien du code de la santé publique qui prévoyait, dans sa version de 1953, que « *Dans tous les départements, le préfet est tenu, afin de protéger la santé publique, d'établir un règlement sanitaire applicable à toutes les communes du département* ».

Cet article L. 1 a toutefois été remanié par la loi n° 86-17 du 6 janvier 1986 adaptant la législation sanitaire et sociale aux transferts de compétences en matière d'aide sociale et de santé, qui a confié à des décrets en Conseil d'Etat, pris après consultation du Conseil supérieur d'hygiène publique de France, le soin de fixer les règles générales d'hygiène en matière notamment d'évacuation, de traitement et d'élimination des déchets, le préfet ne pouvant plus intervenir, désormais, qu'en complément de ces décrets, ainsi que l'a prévu l'article L. 2 du code de la santé publique³.

Or non seulement le décret en Conseil d'Etat du 6 novembre 1997, pris au visa de l'article L. 1 de ce code⁴ et après avis du Conseil supérieur d'hygiène publique de France, a inséré en partie réglementaire du code des dispositions relatives aux déchets des activités de soins, notamment aux modalités de leur élimination, ce qui conduit à penser que les dispositions de l'arrêté de 1979 traitant de ces sujets sont sorties de vigueur à cette date, mais aussi les dispositions qui figurent aujourd'hui à l'article R. 1335-8 du code de la santé publique, issues du décret de 1997, n'excluent pas une collecte par les communes et groupements de communes des déchets d'activités de soins et assimilés ayant été au préalable incinérés ou prétraités par désinfection dans les conditions définies à l'article L. 2224-14 du CGCT, c'est-à-dire sans sujétions techniques particulières, étant observé que l'article 1520 du CGI prévoit que l'institution de la TEOM a aussi pour but de pourvoir aux dépenses du service de collecte et de traitement des déchets mentionnés à l'article L. 2224-14.

4.- Après cassation, il est aisé de régler l'affaire au fond, car il est constant que le service de ramassage des ordures ménagères fonctionne rue de Chazelles, ce qui fait obstacle à ce que la société requérante puisse bénéficier de l'exonération qu'elle revendique.

³ Devenu l'article L. 1311-2 de ce code.

⁴ Devenu l'article L. 1311-1.

PCMNC à l'annulation du jugement du tribunal administratif de Paris et au rejet de la demande de première instance de la société BPCE Lease Immo.