N° 434111 – Société Sagadis

9ème et 10ème chambres réunies

Séance du 29 septembre 2021
Lecture du 13 octobre 2021

CONCLUSIONS

Mme Céline Guibé, Rapporteure publique

Les magasins exploités par une même entreprise en un même lieu géographique doivent-ils faire l'objet d'une imposition unique à la Tascom ? C'est la question, d'une grande importance pratique pour les exploitants de centres commerciaux, que vous invite à trancher le présent pourvoi.

La société Sagadis exploite, sur la commune d'Anonnay (Ardèche), un magasin à l'enseigne « Super U », un magasin « U culture » ainsi qu'une station-service, à raison desquels elle a souscrit une déclaration unique de taxe sur les surfaces commerciales (Tascom) au titre des années 2015 et 2016. La société s'est ensuite ravisée. Elle a estimé que chacun de ces trois magasins aurait dû faire l'objet d'une imposition séparée, ce qui lui aurait permis, notamment, de bénéficier, pour chacun d'entre eux, de la franchise instituée en faveur des établissements situés à l'intérieur des quartiers prioritaires de la politique de la ville et, par ailleurs, d'éviter la majoration de 50 % prévue par les dispositions de l'article 3 de la loi du 13 juillet 1972[1] lorsque la surface de vente excède 2 500 m². La réclamation formée en vue d'obtenir la réduction de la taxe acquittée a toutefois été rejetée par l'administration fiscale et la société n'a pas eu plus de succès devant le tribunal administratif de Lyon.

Précisons, à titre préalable, que, postérieurement à l'introduction du pourvoi, le ministre a accordé un dégrèvement partiel des taxes en litige correspondant à l'exclusion des surfaces de vente de carburants, qui ne sont pas closes et couvertes, pour la détermination du seuil d'application de la majoration de 50 %.

Seule demeure en litige devant vous la question de savoir si les trois magasins d'Anonnay constituent un établissement unique pour l'application de la Tascom.

En vertu de l'article 3 de la loi du 13 juillet 1972, la Tascom est due par les entreprises exploitant une activité de commerce de détail au titre de leurs établissements ouverts à partir du 1er janvier 1960 dont la surface de vente dépasse 400 mètres carrés. L'article 1er du décret du 26 janvier 1995[2] dispose que, pour l'application de cette loi, « *l'établissement s'entend*

[1] Loi n° 72-657.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

de l'unité locale où s'exerce tout ou partie de l'activité d'une entreprise ». Il précise que « *lorsque plusieurs locaux d'une même entreprise sont groupés en un même lieu comportant une adresse unique ou sont assujettis à une même taxe professionnelle, ils constituent un seul établissement* ».

Devant les juges du fond, la société Sagadis faisait valoir que ses trois magasins ne pouvaient être considérés comme un seul établissement dès lors qu'ils disposaient, chacun, d'une adresse différente et qu'ils faisaient, par ailleurs, l'objet d'une imposition séparée à la cotisation foncière des entreprises, qui a succédé à la taxe professionnelle.

Le tribunal a estimé que ces deux circonstances n'étaient pas décisives. Relevant la complémentarité des activités de distribution qui y étaient exercées et le caractère voisin des locaux situés au sein du même centre commercial, les magasins Super U et U Culture étant, notamment, situés au rez-de-chaussée et au deuxième étage du même bâtiment et disposant d'entrées et d'un parking commun, le tribunal en a déduit que ces locaux constituaient une seule unité locale, et par suite, un seul établissement pour l'application de la loi du 13 juillet 1972.

Autrement dit, le tribunal a implicitement considéré que la deuxième phrase de l'article 1er du décret de 1995 ne listait pas de manière exhaustive les hypothèses dans lesquelles des locaux situés en un même lieu géographique peuvent être considérés comme un unique établissement, mais qu'elle se bornait à fournir de simples illustrations de la notion, plus vaste, d'unité locale où s'exerce l'activité de l'entreprise. Cette interprétation est critiquée par le pourvoi sous l'angle de l'erreur de droit.

Si cette solution est inédite dans votre jurisprudence, la position du tribunal administratif de Lyon n'est pas isolée. Plusieurs tribunaux administratifs ont, dans des configurations similaires, qualifié d'établissement unique des locaux pourvus d'adresses postales distinctes et faisant l'objet d'une imposition distincte à la CFE dès lors qu'ils correspondent, en pratique, à un même ensemble immobilier, les espaces de vente étant, selon les cas, accessibles par une entrée commune ouverte à la clientèle, ou séparés par une simple voie privée de circulation ou par un parking (TA de Limoges, 27 décembre 2018, SAS Berry Distribution, n° 1600984, s'agissant d'un hypermarché et d'un magasin de bricolage ; TA de Melun, 9 novembre 2017, SAS Metz Diffusion, s'agissant de halls d'exposition d'un distributeur automobile).

Et c'est bien cette lecture du décret, qui n'est pas exclue par sa lettre, qui nous paraît devoir être retenue, dans la mesure où elle est la plus conforme à l'objet de la Tascom qui est, rappelons-le, de favoriser un développement équilibré du commerce en imposant les établissements commerciaux ayant une surface significative (Cons. const. 18 octobre 2010, n° 2010-58 QPC, RJF 1/11 n° 80). Comme le souligne le ministre en défense, il est fréquent que les acteurs de la grande distribution dissocient, au sein d'un même centre commercial, les surfaces de vente dédiées respectivement au supermarché, à la culture, à la parapharmacie, à

[2] Décret n° 95-85.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

la billetterie, etc. Il ne serait pas normal de leur permettre de scinder artificiellement des surfaces commerciales correspondant à un même ensemble géographique et fonctionnel en domiciliant chaque espace de vente à une adresse distincte, qui peut n'être qu'une simple adresse technique, alors que la circulation des clients s'effectue librement d'un espace à l'autre et que le centre commercial dispose, bien souvent, d'une ou plusieurs entrées communes réservées à la clientèle.

La société soutient qu'une telle interprétation ne coïncide pas avec la notion d'établissement au sens du droit commercial, qui imposerait aux entreprises de procéder à l'immatriculation distincte de leurs établissements secondaires. Mais cet argument ne vous retiendra pas, le pouvoir réglementaire ayant retenu une conception autonome de l'établissement pour les besoins de la Tascom. Pour cette raison, vous avez déjà jugé que l'enregistrement sous des numéros distincts au répertoire SIRET des différents bâtiments utilisés pour les besoins de l'activité de l'entreprise est sans incidence pour apprécier si ceux-ci forment, ou non, un établissement unique (10 mars 2020, n° 436879, Fédération des entreprises du commerce et de la distribution, aux tables sur un autre point et à la RJF 6/20 n° 569, concl. R. Victor C 569), de même, d'ailleurs, que leur exploitation sous des enseignes différentes (8e JS, 6 novembre 2020, SAS distribution Sanitaire Chauffage, n° 431272, RJF 2/21, n° 217).

C'est par ailleurs vainement que la société invoque les dispositions du 9e alinéa de l'article 3 de la loi de 1972, issues de la loi de finances pour 2009[3]. Celles-ci prévoient l'application d'un taux de taxe majoré dans le cas de l'exercice, sur un même site ou ensemble commercial, d'une activité de distribution de carburants annexée à l'activité commerciale principale, et ce, que la station-service soit exploitée directement par la société possédant le magasin ou par l'intermédiaire d'une filiale. La question d'une filialisation n'est pas ici en cause. Et, contrairement à ce qui est soutenu, le législateur n'a, à cette occasion, nullement admis que plusieurs établissements puissent être exploités par une même entreprise dans un même ensemble commercial, mais il a, à l'inverse, entendu éviter qu'un découpage juridique artificiel puisse faire obstacle à l'imposition commune d'un magasin et de la station-service exploités sur un même site lorsqu'ils sont détenus, directement ou indirectement, par la même entreprise. Il nous paraît évident que le législateur n'a pas davantage souhaité qu'un découpage « postal » des espaces commerciaux d'une même entreprise au sein d'un même site puisse avoir un effet équivalent.

Nous vous proposons donc de juger que constitue une unité locale, au sens du décret de 1995, les locaux d'une même entreprise formant un ensemble géographiquement cohérent pour l'exercice de tout ou partie de l'activité de cette entreprise.

La complémentarité des commerces exploités sur le site nous paraît, à cet égard, sans incidence, un magasin de bricolage étant, par exemple, parfaitement susceptible de former une unité locale commune avec une parfumerie, la cohérence de l'ensemble étant appréciée au regard des conditions d'accès de la clientèle et de la circulation entre les espaces de vente. La

[3] Article 36 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

circonstance que le tribunal ait, en l'espèce, relevé l'existence d'une telle complémentarité n'a toutefois pas pesé sur la solution qu'il a apportée au litige, s'agissant d'un simple élément de fait.

Vous pourrez donc juger qu'en l'espèce, le tribunal n'a pas commis d'erreur de droit en se fondant sur la seule circonstance que les magasins exploités par la société Sagadis étaient situés au sein du même ensemble commercial, pour en déduire qu'ils formaient un seul établissement pour les besoins de la Tascom, nonobstant leur imposition séparée à la cotisation foncière des entreprises et l'existence d'adresses postales distinctes.

Vous pourrez par ailleurs faire droit, pour partie, aux conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du CJA, la requérante ayant obtenu gain de cause, pour l'essentiel, par la voie du dégrèvement intervenu en cours d'instance.

PCMNC au NLAS à hauteur du dégrèvement intervenu en cours d'instance, à ce qu'une somme de 2 000 euros soit mise à la charge de l'Etat au titre de l'article L. 761-1 du CJA et au rejet du surplus des conclusions du pourvoi.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.