

CONCLUSIONS

M. Laurent Domingo, rapporteur public

Dans le formulaire de demande de permis de construire (cerfa n° 13409 ; cerfa n° 13406 pour les constructions de maisons individuelles), il est indiqué, dans le premier cadre relatif à l'identité du demandeur que « Le demandeur indiqué dans le cadre ci-dessous sera le titulaire de la future autorisation et le redevable des taxes d'urbanisme. Dans le cas de demandeurs multiples, chacun des demandeurs, à partir du deuxième, doit remplir la fiche complémentaire « Autres demandeurs ». Les décisions prises par l'administration seront notifiées au demandeur indiqué ci-dessous. Une copie sera adressée aux autres demandeurs, qui seront co-titulaires de l'autorisation et solidairement responsables du paiement des taxes ».

Ce n'est cependant pas tout à fait exact. Si un permis peut être délivré à plusieurs personnes (qui doivent justifier chacune d'un titre l'habilitant à construire, 14 octobre 2009, Commune de Messanges, n°297727, aux tables), qui seront alors co-titulaires du permis (articles R. 431-5 et A. 424-14 du code de l'urbanisme), en revanche, ces personnes sont en outre, en principe, toutes redevables de la taxe d'aménagement. L'article L. 331-6 du code de l'urbanisme prévoit que « les redevables de la taxe sont les personnes bénéficiaires des autorisations (...) » et l'article L. 331-25 du code n'institue une solidarité de paiement avec « le ou les redevables » de la taxe qu'à l'égard 1° des établissements qui sont garants de l'achèvement de la construction, 2° des époux et des partenaires liés par un pacte civil de solidarité¹.

En vous fondant sur ces textes, vous avez jugé que lorsqu'un permis de construire a été délivré à plusieurs personnes physiques ou morales pour la construction de bâtiments dont le terrain d'assiette doit faire l'objet d'une division en propriété ou en jouissance avant l'achèvement des travaux conformément à l'article R. 431-24 du code de l'urbanisme, les redevables de la taxe d'aménagement dont ce permis est le fait générateur sont les titulaires de celui-ci, chacun d'entre eux étant redevable de l'intégralité de la taxe due à raison de l'opération de construction autorisée.

¹ L'article L. 331-24 du code de l'urbanisme prévoit que « la taxe d'aménagement et la pénalité dont elle peut être assortie en vertu de l'article L. 331-23 sont recouvrées par les comptables publics compétents comme des créances étrangères à l'impôt et au domaine », mais ni le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, ni un autre texte, ne prévoient d'autres règles particulières en la matière.

Vous avez alors donné le mode d'emploi de l'établissement de la taxe en indiquant que « dans une telle hypothèse », l'administration compétente peut mettre cette taxe à la charge soit de l'un quelconque des bénéficiaires du permis, soit de chacun de ces bénéficiaires à la condition alors que le montant cumulé correspondant aux différents titres de perception émis n'excède pas celui de la taxe due à raison de la délivrance du permis (19 juin 2019, Ministre de la cohésion des territoires et des relations avec les collectivités territoriales c/ M. L... n° 413967, B, RJF 10/19 n° 920, concl. M.-A. Nicolazo de Barmon, C 920).

Vous aviez alors réglé le cas d'une configuration qui ne doit pas se rencontrer souvent, car, en général, le permis n'est pas demandé ensemble par les acquéreurs des futurs lots issus de la division, mais par un aménageur qui fait son affaire de la taxe d'aménagement et la répercute dans le prix de vente.

Le pourvoi de la ministre de la transition écologique, dirigé contre le jugement du 9 avril 2021 du tribunal administratif de Cergy-Pontoise relatif à une taxe d'aménagement² réclamée à M. et Mme S... au nom de trois titulaires d'un permis de construire, va vous conduire à trancher la même question dans une configuration certainement encore plus rare. Et ce pourvoi va vous conduire à éprouver, dans cette configuration, l'application des principes précédemment dégagés.

A l'origine, c'est la SCI 33 rue des Cerisiers, représentée par M. S..., qui a fait construire un ensemble immobilier de 4 logements et 2 garages, au ..., sur une parcelle ..., devenue après division ... à Il se trouve qu'une partie des travaux n'a pas été réalisée conformément au permis de construire : deux logements supplémentaires ont été créés au-dessus des garages ; un niveau supplémentaire sous comble a été réalisé dans l'une des maisons. Les propriétaires respectifs de ces biens, soit 3 sur 4, M. et Mme S..., M. et Mme M... et M. et Mme N..., ont entendu régulariser ces constructions.

Pour une raison que le dossier n'explique pas, et que l'on ne s'explique pas, au lieu de déposer chacun une demande de permis de construire concernant leur propriété respective, édifiée sur des parcelles distinctes et ne formant pas un ensemble immobilier unique (v. Section, 17 juillet 2009, Commune de Grenoble et Communauté d'agglomération Grenoble Alpes métropole, n° 301615, p. 270), ils ont déposé une demande de permis de construire unique et c'est un unique permis de construire qui leur a été délivré le 26 février 2016. Ce qui est cependant tout à fait envisageable : même en l'absence d'ensemble immobilier unique, des constructions distinctes, mais « dont les bâtiments présent[e]nt une unité d'ensemble » et qui sont implantés sur des terrains contigus, peuvent faire l'objet d'un unique permis (28 juillet 1999, Société anonyme d'HLM « Le nouveau logis Centre Limousin », n° 182167, Rec. p. 272). En l'espèce, on peut imaginer, dans la mesure où il y a eu à l'origine un seul projet, qui a donné lieu à l'édification d'un ensemble immobilier cohérent et que, c'est lors de la réalisation de ce projet initial que les irrégularités de construction ont été commises, que,

² Il s'agit d'un contentieux relatif à une imposition locale au sens de l'article R. 811-1 du CJA (v. 5 mars 2018, Ministre de la cohésion des territoires c/ Mme Garcia-Azorin, n° 410670, B). Et il s'agit en l'espèce d'un contentieux d'assiette (même décision).

nonobstant la division du terrain, les propriétaires ont entendu ou cru devoir agir conjointement. Il est même possible que les propriétaires ont pensé constituer une copropriété, ainsi qu'il ressort des écritures de première instance de M. et Mme S..., même si c'est inexact : chacun est propriétaire de son bien et il n'existe qu'une voirie interne (parcelle 1017) qui relève d'une association syndicale libre.

Toujours est-il qu'il n'y a eu qu'un seul permis, et donc un seul fait générateur de la taxe d'aménagement, que l'administration a liquidé à hauteur de 3 859 euros, à régler en deux échéances conformément à l'article L. 331-24 du code de l'urbanisme.

C'est alors que les difficultés ont commencé. L'administration a réclamé le paiement de la totalité de la somme à M. et Mme S..., premiers nommés sur la liste des demandeurs. Ces derniers estimaient que chaque propriétaire devait payer sa part. Ce que les deux premiers, M. et Mme S... et M. et Mme M... ont fait (1085,08 euros chacun) mais pas les troisièmes, M. et Mme N..., pour 1688,84 euros. L'administration a relancé M. et Mme S... pour le paiement du solde. Ces derniers, estimant ne pas avoir à payer la taxe de leur voisin, se sont alors adressés au tribunal administratif de Cergy-Pontoise qui a fait droit à leur demande en les déchargeant de la fraction d'imposition en litige. La ministre de la transition écologique conteste ce jugement par des moyens d'erreur de droit et de contradiction des motifs.

Bizarrement, le tribunal n'a pas rédigé un motif de principe adapté à l'espèce, mais a reproduit celui du précédent *Ministre c/ M. L...* du 19 juin 2019, pour ne pas l'appliquer cependant. Le tribunal a relevé qu'en l'espèce il y avait eu une division (mais contrairement à ce qu'il indique, il n'y a pas de copropriétaires) et que l'administration connaissait la ventilation des surfaces entre chacun des demandeurs (contrairement à ce que soutient la ministre, la ventilation apparaissait dès la demande de permis de construire). Il en a déduit que l'administration a commis une erreur manifeste d'appréciation en désignant le premier d'entre eux comme redevable de l'intégralité de la taxe d'aménagement.

Autrement dit, si nous comprenons bien le raisonnement suivi par le tribunal, celui-ci a vu dans l'alternative que vous aviez dégagée dans votre décision L... un espace pour le contrôle du juge et il a considéré qu'en l'espèce, l'administration aurait dû emprunter la deuxième branche de l'alternative.

Il faut commencer par reconnaître que, dans une certaine mesure, la solution retenue par le tribunal peut se prévaloir d'arguments en sa faveur.

D'abord, il est certain que, plus après division qu'avant, il est possible d'isoler, par lots, par propriétés, des surfaces taxables. Et qu'il est donc a priori aisé de ventiler, soit que les demandeurs, comme en l'espèce, fournissent eux-mêmes un tableau de répartition des surfaces, soit que l'administration le demande. D'ailleurs, votre décision L... a été rendue pour un permis de construire avant division et insiste bien sur le fait qu'elle vaut « dans une telle hypothèse ».

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.

Ensuite, en bonne administration, en particulier dans une matière où le caractère juste, et donc acceptable, de la règle fiscale implique que l'impôt soit équitablement réparti, on peut concevoir que l'administration soit tenue, lorsqu'elle le peut, d'individualiser la taxe au lieu de la mettre pour le tout à la charge d'un seul.

Cette solution de ventilation permet enfin, et ce n'est pas entièrement négligeable, d'éviter des conflits entre voisins, où l'un d'eux doit se retourner vers les autres, le cas échéant par la voie judiciaire, pour obtenir le paiement de leur quote-part.

Mais, la solution du tribunal ne résiste toutefois pas à la critique du pourvoi.

Comme le relève la ministre, et quand bien même votre décision L... a été cantonnée à un permis de construire sur un terrain qui doit faire l'objet d'une division en propriété ou en jouissance avant l'achèvement des travaux, la question de la division nous apparaît moins décisive que la pluralité de titulaires du permis de construire. C'est parce qu'il y a plusieurs demandeurs de l'autorisation qu'il y a plusieurs redevables de l'imposition, et non parce que le terrain n'est pas divisé. Le cas d'espèce montre qu'il peut y avoir pluralité de demandeurs même après division. Dans ces conditions, il y a matière à étendre le précédent L... après la division.

En outre, ce n'est pas parce que l'administration ne connaît pas ou n'est pas en mesure de connaître la répartition des surfaces qu'elle dispose d'une alternative et qu'elle peut librement choisir entre les deux voies qui s'offrent à elle, c'est parce qu'il y a pluralité de redevables d'une taxe unique. Même en connaissant la répartition des surfaces, il y a en effet toujours une pluralité de redevables et une taxe unique, ce qui permet à l'administration de s'adresser à un seul ou à tous.

En réalité le tribunal aurait dû aller au bout de sa logique et donc complètement sortir du précédent L..., au lieu de l'utiliser comme point de départ, et juger que, dans la configuration de l'espèce, il n'y a pas d'alternative pour l'administration fiscale, car il n'y a pas des co-redevables mais des redevables distincts, chacun à hauteur de sa part. Ce qui peut d'autant plus s'envisager que vous avez déjà jugé qu'une autorisation unique est divisible lorsque le projet concerné aurait pu faire l'objet d'autorisations distinctes, ce qui permet de procéder à des annulations partielles au titre de l'article L. 600-5 du code de l'urbanisme (1^{er} octobre 2015, Commune de Toulouse, n° 374338, Rec. p. 307). Mais cette logique se heurte directement aux textes applicables, qui désignent bien un ou des redevables, la délivrance du permis de construire étant le fait générateur d'une taxe d'aménagement unique.

Le tribunal est parvenu à un résultat erroné, puisqu'il juge, sans pour autant remettre en cause la pluralité de redevables, que M. et Mme S... ne sont pas redevables de l'intégralité de la taxe d'aménagement. Cette solution tend à confondre une règle d'assiette, relative à la détermination du redevable de l'impôt, avec une règle de recouvrement, qui porte sur l'obligation de payer et que l'on trouve notamment en cas de solidarité de paiement, alors précisément que les textes applicables n'ont pas envisagé sur ce point un mécanisme de solidarité.

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.

En présence d'une pluralité de redevables d'une taxe unique, et en l'absence de dispositions qui aménageraient une procédure différente, l'administration peut mettre l'imposition à la charge soit de l'un deux, soit de chacun d'eux, et il s'agit d'un choix discrétionnaire qui, pour l'administration, repose sur des considérations d'opportunité et d'efficacité du recouvrement de l'impôt et, pour le juge, n'offre pas de prise à un contrôle.

Cette solution pourra apparaître excessivement rugueuse pour les redevables qui, comme M. et Mme S..., se voient réclamer le paiement de l'intégralité de la taxe, mais elle permet aussi, en lui reconnaissant la possibilité d'y être indifférente, de soustraire l'administration aux aléas des relations privées et des conflits qui peuvent naître dans de telles circonstances : que les redevables se soient mis d'accord sur une répartition ou qu'ils se disputent à propos de cette répartition, ils demeurent tous, aux yeux de l'administration, les redevables d'une seule taxe.

Notons au demeurant que cette situation n'est finalement pas tant le fait de l'administration que des demandeurs eux-mêmes qui ont fait le choix, alors qu'ils n'y étaient pas tenus, de présenter ensemble un permis de construire unique. On peut y voir, en quelque sorte, une décision de « gestion » opposable aux contribuables.

Nous vous proposons donc de casser le jugement pour erreur de droit en ce qui concerne la détermination du redevable de la taxe. Dans les circonstances de l'espèce, vous pourrez régler l'affaire et rejeter, pour ces mêmes motifs, la demande de première instance.

Tel est le sens de nos conclusions.

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.