

N° 286307

Ministre de l'Economie, des Finances et de  
l'Industrie c/ CCI de Clermont-Ferrand-Issoire

8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> sous-sections réunies

Séance du 31 mai 2006

Lecture du 7 juillet 2006

## CONCLUSIONS

**M. Laurent Olléon, commissaire du gouvernement**

La chambre de commerce et d'industrie (CCI) de Clermont-Ferrand-Issoire est, en vertu d'un arrêté interministériel du 21 juin 1971, concessionnaire des installations aéroportuaires de Clermont-Ferrand-Aulnat, qui sont situées sur le territoire de quatre communes du Puy de Dôme : Clermont-Ferrand, Aulnat, Lempdès et Pont-du-Château. Le concédant de l'outillage public de cet aéroport, de catégorie B dans la classification de l'aviation civile, est l'Etat. La catégorie B correspond aux aérodromes destinés aux services à moyenne distance assurés normalement en toutes circonstances et à certains services à grande distance dans les mêmes conditions, mais qui ne comportent pas d'étape longue au départ de ces aérodromes. La concession est d'une durée de 60 ans, régie par les clauses du cahier des charges approuvé par un décret du 6 mai 1955, applicable aux concessions d'outillage public d'aéroport accordées aux chambres de commerce et d'industrie.

Par deux réclamations contentieuses, la CCI a sollicité la réduction de ses cotisations de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les années 1999 à 2001, en contestant l'évaluation des bases selon la méthode comptable prévue pour les établissements industriels par l'article 1499 du code général des impôts. Ces réclamations ayant été rejetées, la CCI a porté le litige devant le tribunal administratif de Clermont-Ferrand, qui, par un jugement en date du 12 juillet 2005, a partiellement fait droit à ses conclusions, en jugeant que les installations aéroportuaires en cause ne présentaient pas le caractère d'immobilisations industrielles au sens de l'article 1499 du code général des impôts, et en renvoyant la CCI devant l'administration pour que cette dernière détermine la valeur locative des installations par application de la méthode prévue par l'article 1498 du code général des impôts pour les locaux commerciaux et divers.

Le ministre se pourvoit en cassation contre ce jugement, qui a conduit l'administration à prononcer d'importants dégrèvements : 163.271 € pour 1999, 174.268 € pour 2000 et 217.052 € pour 2001.

L'un des moyens de son recours vous conduira immanquablement à le censurer. Il est tiré de ce que le tribunal a commis une erreur de droit en jugeant que la méthode comptable de l'article 1499 du code général des impôts ne pouvait trouver à s'appliquer qu'aux

établissements au sein desquels sont mis en œuvre des moyens techniques importants pour l'accomplissement d'une activité de nature industrielle. Ce faisant, le tribunal a en effet statué en appliquant la jurisprudence antérieure à votre décision de Section du 8 juillet 2005, n° 261899 et 273663, *Ministre c/ Sté des Pétroles Miroline* (RJF 11/05 n° 1201), rendue contrairement à nos conclusions. Rappelons que, par cette décision, vous avez jugé que revêtent un caractère industriel, au sens de l'article 1499 du code général des impôts, les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant.

Vous annulerez donc les articles 1<sup>er</sup> et 2 du jugement du tribunal administratif de Clermont-Ferrand. Réglant l'affaire au fond, vous serez saisi de la demande de la CCI de Clermont-Ferrand-Issoire tendant à la réduction de ses cotisations de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les années 1999 à 2001.

Il vous faudra tout d'abord examiner la fin de non recevoir soulevée en défense par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie.

Le ministre soutient que le cahier des charges régissant les concessions aéroportuaires ne comporte aucune disposition autorisant le concessionnaire à engager une action en justice ou même introduire une réclamation contentieuse en matière fiscale pour le compte de l'Etat, autorité concédante. Or, le ministre rappelle que les règles de représentation de l'Etat devant les tribunaux administratifs sont précisées par les articles R. 431-7, R. 431-9 et R. 431-10 du code de justice administrative. L'article R. 431-9 prévoit que l'Etat est en principe représenté par le ministre intéressé, c'est-à-dire celui dans les attributions duquel entre l'affaire qui a donné naissance au litige ou sous l'autorité duquel est placé l'auteur de l'acte attaqué. Toutefois, une dérogation à ce principe est posée par l'article R. 431-10, qui prévoit que l'Etat est représenté en défense par le préfet ou le préfet de région lorsque le litige, quelle que soit sa nature, est né de l'activité des administrations civiles de l'Etat dans le département ou la région, à l'exception des actions ou missions mentionnées à l'article 7 du décret n° 82-389 du 10 mai 1982 et à l'article 6 du décret n° 82-390 du 10 mai 1982. Le ministre en déduit que seul le préfet du département de Puy-de-Dôme était compétent pour intervenir et contester devant le tribunal administratif la taxe foncière sur les propriétés bâties mise à la charge de l'Etat, concédant des installations aéroportuaires.

Mais le texte de l'article R. 421-10 du code, qui ne parle que de la représentation en défense, est inopérant pour apprécier la capacité à agir de l'auteur d'une requête. Au demeurant, le ministre néglige qu'au nombre des actions et missions mentionnées à l'article 7 du décret n° 82-389 du 10 mai 1982 et à l'article 6 du décret n° 82-390 du 10 mai 1982, reprises à l'article 33 du décret du 29 avril 2004, qui a abrogé les décrets de 1982, figure la détermination de l'assiette des impôts et des recettes publiques. Par conséquent, c'est en tout état de cause la règle générale de l'article R. 431-9 du code de justice administrative qui trouve à s'appliquer, et c'est le ministre des transports, l'équipement, du tourisme et de la mer, dans les attributions duquel entre la gestion de l'aéroport de Clermont-Ferrand-Aulnat, qui est compétent pour contester, devant le tribunal administratif, le montant des cotisations de taxe

foncière sur les propriétés bâties établies à raison des installations de cet aéroport au nom de l'Etat, redevable légal. Toutefois, vous admettez que la requête puisse être formée par le concessionnaire, à la condition qu'il dispose d'un mandat légal (CE 6 janvier 1993, n° 101723, Société d'études et de réalisation Port-Deauville : RJF 3/93 n° 439).

Mais le ministre soutient alors que le mandat dont dispose la CCI est illégal, dans la mesure où il s'agit d'une subdélégation de signature de M. G..., chef du service des bases aériennes à la direction générale de l'aviation civile, qui tire lui-même sa délégation de l'article 1<sup>er</sup> du décret du 21 octobre 1997. Ce faisant, le ministre nous semble confondre mandat et délégation de signature.

C'est en effet en vertu de l'article R. 200-2, premier alinéa, du livre des procédures fiscales, que les requêtes au tribunal peuvent être signées par un mandataire autre que ceux qui sont mentionnés à l'article R. 431-2 du code de justice administrative, mandat dont l'article R. 197-4 du livre des procédures fiscales prévoit qu'il doit être régulier et produit, à peine de nullité, en même temps que l'acte qu'il autorise ou enregistré avant l'exécution de cet acte. Or mandat a bien été donné le 20 mars 1998 à la CCI par M. G... pour contester les impositions locales établies au nom de l'Etat et mises à la charge de la chambre, mandat qui a été joint aux réclamations présentées à l'administration fiscale. Cet acte n'est donc pas, contrairement à ce que prétend le ministre, une subdélégation de signature, mais un mandat en bonne et due forme. Or rien n'empêchait M. G... de délivrer ce mandat, dans la mesure où la gestion des aéroports entraine dans ses attributions, et que rien n'en excluait la décision d'ester en justice. Vous pourrez donc écarter la fin de non recevoir du ministre.

Nous en venons à présent à l'examen de la demande formulée par la CCI. Un premier moyen est tiré par la chambre de ce que, dès lors que les installations aéroportuaires s'étendent sur le territoire de quatre communes, l'administration aurait dû apprécier séparément, pour chacune de ces communes, si les installations techniques, matériels et outillages présentes sur son sol présentent le caractère d'immobilisations industrielles au sens de l'article 1499 du code général des impôts.

Que disent les textes ? L'article 1399 du code général des impôts prévoit que toute propriété foncière, bâtie ou non bâtie, doit être imposée dans la commune où elle est située. L'article 1494 précise que la valeur locative des biens passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties est déterminée pour chaque propriété ou fraction de propriété normalement destinée à une utilisation distincte. L'article 324 A de l'annexe III au code, qui précise cette dernière disposition, prévoit qu'on entend par propriété normalement destinée à une utilisation distincte : "a. En ce qui concerne les biens autres que les établissements industriels, l'ensemble des sols, terrains et bâtiments qui font partie du même groupement topographique et sont normalement destinés à être utilisés par un même occupant en raison de l'agencement ; b. En ce qui concerne les établissements industriels, l'ensemble des sols, terrains, bâtiments et installations qui concourent à une même exploitation et font partie du même groupement topographique". S'agissant des fractions de propriété normalement destinées à une utilisation distincte lorsqu'ils sont situés dans un immeuble collectif ou un ensemble immobilier, le même article prévoit qu'elles correspondent aux locaux normalement destinés à raison de leur

agencement à être utilisés par un même occupant, ou aux établissements industriels dont les éléments concourent à une même exploitation.

Vous constatez donc que la constante, dans ces textes, est que la définition des propriétés ou fractions de propriétés à prendre en compte pour la détermination de la méthode d'évaluation applicable obéit au seul critère de l'utilisation distincte, sans qu'ait de ce point de vue une incidence la circonstance que ces propriétés ou fractions de propriétés soient situées sur le territoire de plusieurs communes. En revanche, bien sûr, la valeur locative de la propriété, une fois celle-ci évaluée, sera répartie entre les communes. Ce constat vous conduira donc à écarter le moyen soulevé par la CCI.

La chambre soutient ensuite que, contrairement aux prévisions de l'article 1495 du code général des impôts, l'administration n'a pas procédé à l'appréciation de chaque propriété ou fraction de propriété de l'aéroport en fonction de son affectation. Mais ce moyen n'est pas assorti des précisions permettant d'en apprécier le bien-fondé.

Nous en venons ensuite à la question de savoir si les installations aéroportuaires litigieuses constituent ou non un établissement industriel au sens de l'article 1499 du code général des impôts. Nul doute que l'activité de l'aéroport est une activité de services, qui n'a donc rien d'industrielle. Pour autant, cette activité met en œuvre des moyens techniques importants que l'administration énumère : une piste de plus de 3 km de long, un système d'aide à l'atterrissage et de balisage lumineux, des voies de raccordement, des aires de stationnement, des réseaux d'approvisionnement en eau et en kérosène, des installations de contrôle aérien, des passerelles rétractables, des escaliers mobiles, des tapis roulants pour bagages, des tracteurs pour chariots à bagage, des bus destinés au transport des passagers, des chariots élévateurs, des engins de chargement et déchargement, des porte-conteneurs, des groupes électrogènes mobiles et des dégivreuses d'avion. Naturellement, ces matériels et outillages jouent un rôle prépondérant dans l'activité de l'aéroport. Par conséquent, les critères de votre décision Miroline sont satisfaits : l'aéroport présente le caractère d'un établissement industriel au sens de l'article 1499 du code général des impôts.

Toutefois, la CCI soutient à titre subsidiaire que l'article 1500 du code général des impôts prévoit que, par dérogation à l'article 1499, les bâtiments et terrains industriels qui ne figurent pas à l'actif d'une entreprise industrielle ou commerciale astreinte aux obligations définies à l'article 53 A sont évalués dans les conditions prévues à l'article 1498. Cette question est inédite, tant est rare la jurisprudence relative à l'application de l'article 1500 du code général des impôts.

La chambre affirme que la condition de l'inscription à l'actif d'une entreprise industrielle ou commerciale doit s'entendre de l'inscription à l'actif du propriétaire : la circonstance que le bien soit seulement inscrit à l'actif d'un tiers – en l'espèce, le concessionnaire – suffit donc à faire regarder comme remplie la condition posée par l'article 1500 du code général des impôts. Cet argument nous semble fondé, à la lumière des travaux préparatoires de la loi du 2 février 1968 dont est issu l'article 1500 du code. Ces travaux montrent que l'article 1500 visait principalement à régler le cas du propriétaire qui loue des locaux sans disposer d'une comptabilité, notamment parce qu'il est une personne physique ou

une SCI, en appliquant dans ce cas l'article 1498. Or, dans notre affaire, le propriétaire des installations, le concédant, c'est l'Etat, qui n'est bien évidemment pas une entreprise industrielle ou commerciale. Par conséquent, l'exception de l'article 1500 trouve à s'appliquer, nonobstant la circonstance que les installations aéroportuaires sont inscrites au tableau des immobilisations incorporelles produit par la CCI (laquelle n'est titulaire que d'un droit incorporel). C'est donc bien selon la méthode de l'article 1498 que la valeur locative des installations doit être évaluée.

Ensuite, vous le savez, l'article 1498 comprend trois méthodes d'évaluation. La méthode qui part du bail en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 1970 : inapplicable ici, bien sûr. La deuxième méthode est la méthode par comparaison. Mais il n'est pas contesté qu'en l'absence de terme de comparaison valable, c'est la troisième méthode, celle de l'appréciation directe, qui doit être mise en œuvre au cas d'espèce. De même, la CCI ne conteste pas la méthode suivie par l'administration, qui a consisté à déterminer, en application de l'article 324 AC de l'annexe III au code général des impôts, la valeur vénale des terrains et constructions en pratiquant un abattement représentatif de la spécialisation de ces installations sur la valeur actualisée au 1<sup>er</sup> janvier 1970 de leurs coûts de revient tels qu'ils ont été portés au bilan de la chambre. En revanche, la CCI conteste les taux d'actualisation retenus par l'administration, à savoir l'indice INSEE du coût de la construction, le montant de 25 % de l'abattement pratiqué et le taux d'intérêt de 5 % appliqué, en vertu de l'article 324 AB de l'annexe III au code, à la valeur vénale.

S'agissant du taux d'actualisation, la CCI soutient que l'indice TP02, établi par le ministère de l'équipement en concertation avec les professions du BTP et qui est représentatif du coût des ouvrages d'art en site terrestre, fluvial ou maritime et fondations spéciales, est plus approprié que l'indice INSEE du coût de la construction. Mais si l'aéroport de Clermont-Ferrand-Aulnat comporte de tels ouvrages d'art, à commencer par la piste elle-même, cette dernière ne constitue qu'une part réduite de l'ensemble des installations dont la valeur locative doit être évaluée : à titre d'exemple, la nouvelle aérogare représente à elle seule la moitié du prix de revient. Par conséquent, l'indice INSEE du coût de la construction semble plus adapté.

S'agissant du montant de l'abattement, la CCI vous demande de le porter de 25 à 80%. Vous avez déjà appliqué un taux de 30 % pour un simple garage (CE 8 octobre 1975, n° 94449 : RJF 11/75 p. 361), un taux de 75 % pour un transformateur EDF, tenant compte à la fois de sa spécialisation et de sa situation (CE 24 novembre 1967, BCD 167 p. 103). Un taux de 50 % a été retenu par la cour administrative d'appel de Bordeaux pour des silos céréaliers (CAA Bordeaux 24 septembre 2002, SA Chauvet : RJF 3/03 n° 445). Le tribunal administratif avait quant à lui retenu un taux de 75 %. Nous vous proposons de valider ce choix, eu égard à l'extrême spécialisation de l'aéroport.

Enfin, la CCI conteste le taux d'intérêt de 5 % appliqué à la valeur vénale. Mais les écritures du ministre mettent en avant le haut niveau d'activité de l'aéroport, dont il n'est pas illogique de déduire une rentabilité financière de 5 %. Au surplus, l'article 310 L de l'annexe II au code général des impôts retient des taux de 8 % pour les terrains et 12 % pour les constructions et installations. Par conséquent, retenir un taux de 5 % semble relativement

bienveillant en comparaison. Pour mémoire, le tribunal administratif retenait un taux de 4 %, sans motiver ce choix.

Ces éléments étant définis, vous ne pourrez que constater que l'état de l'instruction ne vous permet pas de déterminer vous-mêmes les bases d'imposition. Vous renverrez donc la CCI devant l'administration afin qu'il soit procédé à leur calcul.

La CCI a présenté, en première instance et devant vous, des conclusions tendant à ce que l'Etat soit condamné à lui payer des sommes en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, pour un montant total de près de 20.000 euros. Le ministre, on l'a vu, obtient la cassation de l'arrêt, mais perd au fond, puisqu' est confirmée l'application de l'article 1498 du code général des impôts, et que nous vous proposons de relever le niveau de l'abattement pratiqué. Rien ne fait donc obstacle à ce que vous mettiez à la charge de l'Etat une somme de 6.000 euros au titre des frais exposés par la CCI et non compris dans les dépens.

Et par ces motifs, nous concluons :

- à l'annulation des articles 1<sup>er</sup> et 2 du jugement du 12 juillet 2005 du tribunal administratif de Clermont-Ferrand ;
- à ce que la CCI de Clermont-Ferrand-Issoire soit renvoyée devant l'administration pour que celle-ci calcule les montants de taxe foncière sur les propriétés bâties dus par l'Etat à raison des installations de l'aéroport de Clermont-Ferrand-Aulnat pour les années 1999 à 2001 ;
- à ce que l'Etat soit déchargé de la différence entre les montants de cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties auxquels il a été assujetti et ceux résultant, le cas échéant, de ce calcul ;
- à ce qu'une somme de 6.000 euros soit mise à la charge de l'Etat, au profit de la CCI de Clermont-Ferrand-Issoire, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;
- au rejet du surplus des demandes de la CCI.