

N° 365206
Société Beka France

8^{ème} et 3^{ème} sous-sections réunies
Séance du 24 mars 2014
Lecture le 09 avril 2014

CONCLUSIONS

M. Benoît BOHNERT, rapporteur public

La société Beka France, filiale d'un groupe allemand implantée à Briey (54), fabrique des pièces en béton réfractaire capables de résister à des températures élevées et destinées aux aciéries, hauts-fourneaux et fonderies. Certaines d'entre elles sont à usage unique et détruites lors de la coulée de l'acier. D'autres pièces ont une durée d'utilisation limitée à moins de 21 jours. C'est le cas des éléments montés dans les fours des aciéries, tels que voûtains, et ensembles d'insufflation, dans les hauts-fourneaux - les inserts et porte-vent - ou sur les portes de cellule de cokerie. C'est également le cas des pièces qui servent à canaliser la fonte liquide dans les fonderies.

La société a été assujettie à la taxe pour le développement des industries des matériaux de construction. Instituée par l'article 71 de la loi de finances rectificative pour 2003, en même temps que d'autres impositions destinées à financer les centres techniques industriels réalisant des recherches au bénéfice de l'ensemble d'une branche professionnelle, elle a succédé à une taxe parafiscale supprimée à la suite de l'entrée en vigueur de la LOLF. En l'espèce, la taxe en litige dans la présente affaire sert à financer le centre d'étude et de recherche sur le béton.

Après avoir dans un premier temps acquitté les cotisations qui lui étaient réclamées à ce titre jusqu'à la fin du premier semestre 2008, la société a introduit en octobre 2008 auprès de l'association des centres techniques des matériaux et composants, chargée de recouvrer la taxe, une réclamation portant sur les sommes versées au titre des années 2005 à 2008 pour un montant total de 57 770,10 €. La société a ensuite contesté le rejet de sa réclamation devant le TA de Nancy qui a rejeté sa demande par un jugement du 15 février 2011 confirmé en appel par un arrêt de la CAA de Nancy du 15 novembre 2012 contre lequel elle se pourvoit régulièrement en cassation devant vous.

► Par un premier moyen, la société requérante reproche à la cour d'avoir insuffisamment motivé son arrêt en ne répondant pas au moyen tiré de ce que les dispositions de l'arrêt du 15 juillet 2008 pris pour l'application de l'article 71 de la loi n°2003-1312 du 30 décembre 2003 et des circulaires du service des douanes impliquaient d'interpréter les dispositions applicables à la période en litige comme excluant les produits qu'elle fabrique du champ d'application de la taxe pour le développement des industries des matériaux de construction.

Comme nous vous l'avons dit, la taxe pour le développement des industries des matériaux de construction a été instituée par le F de l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 portant loi de finances rectificative pour 2003, dont le II, applicable aux années 2005 et 2006, prévoit qu'elle « (...) est due par les fabricants, établis en France, des produits en béton et terre cuite au titre de leurs ventes. / Sont considérés comme produits en béton les produits obtenus par durcissement d'un mélange comprenant un liant et des granulats naturels ou artificiels ». L'assiette de la taxe a été quelque peu modifiée par l'article 111 de la loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006 portant loi de finances rectificative pour 2006, aux termes duquel « Cette taxe est due par les fabricants établis en France et les importateurs des produits du secteur des matériaux de construction en béton, terre cuite et roche ornementale ou de construction ». Dans les deux cas, le législateur a renvoyé au pouvoir réglementaire le soin de fixer la liste des produits soumis à la taxe, par référence au décret n° 2002-1622 du 31 décembre 2002 portant approbation des nomenclatures d'activités et de produits.

Un premier arrêté du 22 janvier 2004 mentionnait à ce titre les éléments et matériaux de construction en béton, les éléments et construction préfabriquées en béton, ainsi que les tuyaux et autres ouvrages réalisés dans le même matériau. Un second arrêté du 15 juillet 2008 a procédé à un recensement beaucoup plus exhaustif de l'ensemble des éléments soumis à la taxe. Il comprend une centaine de rubriques et vise notamment les "ciments, bétons et compositions réfractaires" ainsi que les "éléments de four en béton réfractaire". La société requérante a tiré argument de cette modification de la définition pour soutenir devant la cour que la liste dressée par l'arrêté du 22 janvier 2004 ne permettait pas d'inclure dans l'assiette de la taxe les éléments en béton réfractaire dès lors que ces derniers n'ont été mentionnés que dans le second arrêté de 2008. Elle se prévalait également, dans le même sens, d'une circulaire de la DGDDI précisant la nomenclature douanière des produits soumis à la taxe en cas d'importation.

Mais l'arrêt attaqué n'encourt pas la critique qui lui est adressée : la cour a en effet jugé, par un arrêt suffisamment motivé, que la société Beka France ne saurait utilement invoquer les dispositions de l'arrêté interministériel du 15 juillet 2008 qui n'était pas applicable à l'époque des faits, ni des circulaires du service des douanes également postérieures à la période d'imposition en litige.

► Le moyen suivant est tiré de l'erreur de droit que la cour aurait commise en ne recherchant pas si les dispositions du second arrêté et les énonciations des circulaires douanières n'impliquaient pas d'interpréter les dispositions applicables aux cotisations en litige comme excluant du champ d'application de la taxe les produits qu'elle fabrique.

Cette critique ne vous retiendra pas. En l'espèce, la cour a procédé à une lecture globale et finaliste des textes applicables et n'a pas, selon nous, commis d'erreur de droit en s'abstenant d'interpréter les dispositions de l'arrêté de 2004 à la lumière du texte postérieur. Le raisonnement qui vous est proposé nous paraît d'ailleurs peu convaincant au cas d'espèce : poussé à son terme, il revient en effet à soutenir qu'en retenant une formulation très générale des différentes catégories de matériaux en 2004, le pouvoir réglementaire aurait par là-même fortement réduit l'assiette de la taxe fixée par la loi.

► La cour aurait enfin commis une nouvelle erreur de droit en jugeant qu'elle devait être regardée comme une entreprise du secteur des matériaux de construction assujettie à cette

taxe au motif qu'elle fabrique un matériau susceptible d'être employé dans la construction alors qu'une entreprise ne peut être regardée comme redevable de cette taxe que si elle vend ou fabrique des produits destinés à la construction d'ouvrages.

Ce volet de la critique, plus délicat, prend appui sur une ambiguïté quant au champ d'application de la taxe, qui résulte directement de la rédaction des textes. Dans sa version applicable aux années 2005 et 2006, le cinquième alinéa du II du F de l'article 71 précisait que « *Constituent des fabricants, au sens du premier alinéa, les entreprises qui, dans les industries de fabrication des matériaux de construction : 1° Vendent après les avoir fabriqués, les produits mentionnés au quatrième alinéa* ». Cette ambiguïté persiste dans la nouvelle rédaction du texte, laquelle se réfère au "*secteur des matériaux de construction en béton*".

La cour administrative d'appel a jugé qu'étaient redevables de la taxe les entreprises du secteur des matériaux de construction. Elle a ensuite apporté deux réponses sur des terrains un peu différents. Dans un premier temps, elle indique que « *le béton réfractaire étant un matériau susceptible d'être employé dans la construction, la société constitue une entreprise du secteur des matériaux de construction* ». En second lieu, elle juge, en se fondant sur la catégorie « autres ouvrages en béton » mentionnée par l'arrêté du 27 janvier 2004, que cette dernière n'est pas réservée aux produits intégrés dans des constructions.

Trois considérations nous font pencher dans le sens de la solution adoptée par la cour de Nancy.

En premier lieu, votre jurisprudence relative à la taxe parafiscale prélevée antérieurement à l'imposition en litige élément est marquée par une conception très large de son champ d'application. Vous avez ainsi jugé qu'une entreprise produisant des traverses en béton armé pour la SNCF entrait dans le champ d'application de la taxe parafiscale sans que puisse y faire obstacle le fait que ces matériaux répondaient à des exigences techniques particulières et que cette entreprise ne bénéficiait pas des activités du centre d'études et de recherches sur le béton (CE 7 décembre 1983 SA des traverses en béton armé, au Rec. p. 489). Dans le même sens, il a été jugé qu'une société qui fabriquait des poteries funéraires à base de ciment, quels que soient les procédés qu'elle utilisait et la destination de ces produits et malgré le caractère poreux du matériau employé qui l'aurait rendu notamment impropre à la construction, ressortissait du centre d'études et de recherches de l'industrie du béton et était, par suite, redevable de la taxe (CE 10 décembre 1986 Association « Les centres techniques des matériaux et composants pour la construction »).

Il est vrai que ces décisions ont été rendues au visa du décret n° 75-1115 du 5 décembre 1975 prévoyant lui-même un champ d'application très large pour cette taxe parafiscale, laquelle s'appliquait à l'ensemble « *des entreprises ressortissant au centre d'études et de recherches de l'industrie du béton manufacturé* ». Mais les textes ultérieurs régissant cette taxe parafiscale ont prévu que la taxe était assise sur le montant des ventes hors taxes réalisées par les producteurs de produits en béton (décret n° 86-161 du 4 février 1986, décret n° 91-304 du 22 mars 1991, décret n° 95-1334 du 27 décembre 1995), soit qu'étaient redevables de la taxe les fabricants de produits en béton (décret n° 2000-1278) et n'ont donc nullement restreint le champ des redevables aux seuls producteurs de matériaux de construction.

En deuxième lieu, si les travaux préparatoires des lois de finances rectificatives pour 2003 et 2006 sont peu éclairants pour trancher le litige qui vous est soumis, nous relevons qu'aucun élément ne permet d'accréditer la thèse selon laquelle le législateur aurait entendu restreindre à cette occasion le champ d'application de la nouvelle imposition instituée par rapport à celui des taxes précédemment perçues. Ainsi, le rapport de M. Carrez à l'Assemblée Nationale indique que « *l'article propose de transposer le dispositif de la taxe parafiscale au profit du centre d'études et de recherche de l'industrie du béton manufacturé et du centre technique des tuiles et briques qui a été reconduit, en dernier lieu, par le décret n°2000-1278 du 26 décembre 2000, complété par un arrêté du même jour.* » De même, le rapport de M. Marini au Sénat précise que « *Le taux et l'assiette de ces taxes ne seraient pas modifiés* ».

En troisième lieu, nous pensons que si le législateur a employé le terme générique de "secteur des matériaux de construction" en raison des différents types de produits concernés par la taxe, pour la plupart d'entre eux utilisés dans le secteur de la construction, il n'a pas entendu instituer ainsi un critère déterminant le champ d'application de la taxe. Il a au contraire pris soin de préciser que les produits en béton s'entendent de ceux obtenus par durcissement d'un mélange comprenant un liant des granulats naturels ou artificiels. Il nous semble que c'est ce critère qui fonde le champ d'application de la taxe et non la destination des matériaux concernés ou l'usage qui en est fait.

Si vous nous suivez, vous jugerez que la taxe pour le développement des industries des matériaux de construction est due par l'ensemble des fabricants de produits en béton, quand bien même ces derniers n'ont pas vocation à être utilisés comme matériaux de construction. En donnant cette portée au texte et en jugeant que la société Beka France était assujettie à cette taxe alors même que les produits en béton qu'elle fabrique sont utilisés dans des fours d'aciéries, fonderies et cokeries où ils n'ont qu'une durée d'utilisation limitée, la cour administrative d'appel de Nancy n'a donc pas commis d'erreur de droit.

Vous écarterez le dernier moyen invoqué par la société requérante et rejetterez son pourvoi, y compris ses conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du CJA. Vous ferez en revanche droit aux conclusions présentées sur le même fondement par le centre d'étude et de recherche de l'industrie du béton en mettant à la charge de la société Beka France versement à ce dernier de la somme de 3 000 euros

PCMNC au rejet du pourvoi et à l'octroi des frais irrépétibles au centre d'étude et de recherche de l'industrie du béton.