

N° 443642
SAS Vitherm France

8^{ème} et 3^{ème} chambres réunies

Séance du 12 mai 2021
Lecture du 28 mai 2021

CONCLUSIONS

M. Romain VICTOR, rapporteur public

1.- La SAS Vitherm France est une filiale à 100% du groupe britannique McBride, spécialisé dans la fabrication de produits d'entretien sous marque distributeur. Elle exerce à Etain, dans la Meuse, une activité industrielle de production et de conditionnement d'eau de javel, dans des locaux dont elle est propriétaire, pour les avoir acquis en 2009 par levée d'option de contrats de crédit-bail conclus en 1993 et 1998.

A l'issue d'une vérification de comptabilité, l'administration fiscale a informé la société, par proposition de rectification du 30 septembre 2015, qu'elle entendait émettre un « rôle particulier » de taxe foncière sur les propriétés bâties au titre de l'année 2015 pour un montant de 68 016 €, somme qu'elle a effectivement mise en recouvrement le 30 avril 2016.

La société a contesté le rejet partiel de sa réclamation devant le tribunal administratif de Nancy. Par jugement du 16 juillet 2019, le magistrat désigné par le président de ce tribunal a rejeté sa demande. Mais par une décision n° 433494 du 8 novembre 2019, vous avez annulé le jugement pour irrégularité, au motif que le rapporteur public avait été à tort dispensé de prononcer des conclusions dans un litige dans lequel la valeur locative des biens passibles de la taxe foncière n'avait pourtant pas été déterminée en application de l'article 1496 du CGI, seul mentionné par l'article R. 732-1-1 du CJA. Vous avez renvoyé l'affaire au tribunal de Nancy et, par un second jugement du 10 juillet 2020, le magistrat désigné a de nouveau rejeté la demande.

C'est contre ce jugement que la société Vitherm se pourvoit en cassation.

2.- L'annulation est inévitable sur un moyen d'ordre public que votre chambre a relevé d'office, tiré de ce que le jugement attaqué du tribunal administratif de Nancy, statuant sur renvoi après cassation, a été signé par le même magistrat que celui qui avait déjà statué sur le litige par le jugement du 16 juillet 2019 que vous avez annulé. Or on se souvient qu'il résulte des dispositions du premier alinéa de l'article L. 821-2 du CJA que la juridiction administrative dont la décision a été annulée par le Conseil d'Etat et à laquelle l'affaire a été renvoyée doit statuer, « *sauf impossibilité tenant à la nature de la juridiction, dans une autre formation* ». En l'absence d'une telle impossibilité s'agissant du tribunal de Nancy, vous devrez donc, conformément à votre jurisprudence habituelle¹, annuler le jugement.

3.- Et, s'agissant d'un second pourvoi dans la même affaire, il vous appartiendra de régler l'affaire au fond en application des dispositions de l'article L. 822-1.

Ces péripéties procédurales aux airs de « boucle temporelle » ne vous priveront donc pas de la joie d'avoir à statuer, comme juge de première instance, sur l'intéressante question de savoir si, s'agissant d'établissements industriels, il convient d'adopter des « changements de consistance » une définition un peu plus large, ou un peu différente, de celle que vous reprenez pour des établissements commerciaux ou des locaux à usage d'habitation.

Le plus simple est de partir du redressement dont procède le contentieux.

Il est constant que les locaux dont la société Vitherm France est propriétaire et dans lesquels elle exerce son activité, d'une part, sont des locaux industriels, d'autre part, sont inscrits à l'actif de son bilan. La taxe foncière y afférente est par suite calculée selon la méthode comptable prévue à l'article 1499 du CGI. Cette méthode consiste à appliquer au prix de revient des biens à évaluer un taux d'intérêt fixé par décret en Conseil d'Etat, les valeurs obtenues étant ensuite actualisées et revalorisées chaque année par application d'un coefficient forfaitaire.

Pour mémoire, les biens à prendre en compte pour calculer la valeur locative cadastrale sont nécessairement des biens qui, d'une part, sont dans le champ de la taxe et, d'autre part, ne sont pas exonérés, ainsi que l'a dit votre arrêt *SA GKN Driveline* (Plén., 11 déc. 2020, n°422418, à mentionner aux T., concl. M.-G. Merloz). Les biens imposables sont donc des propriétés bâties, conformément à l'article 1380 du CGI, les installations et ouvrages mentionnés aux 1° et 2° de l'article 1381 et les « biens faisant corps avec eux », les biens exonérés étant les outillages, autres installations et moyens matériels d'exploitation spécifiquement adaptés aux activités susceptibles d'être exercées dans un établissement industriel et qui ne sont pas au nombre des éléments mentionnés aux 1° et 2° de l'article 1381.

Nous l'avons dit, la société est devenue propriétaire des biens cotisés en 2009, en levant l'option stipulée à son profit par les contrats de crédit-bail qu'elle avait conclus plusieurs années auparavant. Elle a donc été imposée pour la première fois à la taxe foncière sur les propriétés bâties, en qualité de propriétaire, en 2010.

L'imposition à laquelle elle a été soumise a été calculée à partir d'une valeur locative « plancher » fixée à 72 868 € en 2004 et revalorisée année après année, car le crédit-bailleur initial, la société Lorbail, avait été absorbée en 2004 par voie de fusion avec la société CMCIC Lease, ce qui avait déclenché le recours à cette valeur locative minimum qui sert, ainsi que le prévoit l'article 1518 B du CGI, lorsque des immobilisations corporelles sont

¹ Cf. 8^{ème} et 3^{ème} ssr, 27 mars 2000, n° 187703, *SARL Maurel et Fils*, T. p. 1168, RJF 2000 n° 700, concl. J. Arrighi de Casanova ; 9^{ème} et 10^{ème} ssr, 26 mars 2003, *S...*, n° 220441, RJF 2003 n° 708 ; 8^{ème} et 3^{ème} chr, 1^{er} juil. 2019, *Sté publique locale d'aménagement de l'agglomération dijonnaise*, n° 423609, aux T. sur un autre point, à nos concl. Dr. Fisc. 2019 n° 49 c. 474.

acquises à la suite notamment de fusions de sociétés, et représente quatre cinquièmes (80%) de la valeur locative retenue l'année même de l'opération².

Au cours du contrôle fiscal de la SAS Vitherm France, le vérificateur a toutefois constaté que l'entreprise avait réalisé, avant comme après la date à laquelle elle est devenue propriétaire des locaux exploités, des additions de construction et des aménagements de locaux qui n'avaient jamais fait l'objet d'aucune déclaration (ni par le précédent propriétaire, ni par elle) et que ces 52 immobilisations, dont le prix de revient a été évalué à la somme de 844 477 €, n'avaient pas été prises en compte dans le calcul de l'imposition foncière.

Le vérificateur a ensuite calculé une valeur locative revalorisée 2015, d'un montant total de 71 289 € et déclenché la procédure d'établissement des rôles particuliers prévue à l'article 1508 du CGI. Ce texte prévoit que les rectifications pour insuffisances d'évaluation résultant du défaut ou de l'inexactitude des déclarations des propriétés bâties prévues aux articles 1406 et 1502 font l'objet de « rôles particuliers » jusqu'à ce que les bases rectifiées soient prises en compte dans les rôles généraux. Il permet ainsi que les cotisations afférentes à ces rehaussements soient calculées d'après les taux en vigueur pour l'année en cours (c'est-à-dire l'année de la découverte de l'insuffisance d'imposition) avec une limite qui tient à ce qu'elles ne peuvent être « *plus que quadruplées* ».

C'est un peu obscur mais le tableau joint en annexe 4 à la proposition de rectification éclaire parfaitement la démarche.

Pour chaque immobilisation non déclarée, le vérificateur a recherché la date de son acquisition. Si cette date était antérieure de plus de quatre années par rapport à 2015, il a multiplié par quatre (c'est la limite fixée par l'article 1508) le montant du rappel en base au titre de l'année 2015. La première ligne du tableau correspond ainsi à un terrain acquis en 1999 pour un prix de 2 134 € et dont la base imposable au titre de la taxe foncière de l'année 2015 est de 107 €. C'est donc un montant de 428 € ($4 * 107$ €) qui a donc été retenu au titre de la base imposable du rôle particulier 2015. En revanche, pour les immobilisations acquises moins de quatre ans par rapport à 2015, le montant du rappel en base a été limité à 1, 2 ou 3. Par exemple, l'immobilisation n° 1002 « *quais hydrauliques* » ayant été acquise en 2013, la base imposable 2015 (1 518 €) a été seulement multipliée par 2, soit une base de 3 036 €.

Le vérificateur a ainsi abouti, en faisant la somme des 52 lignes du tableau, à une base imposable de 123 361 € qui est celle que l'on retrouve dans l'avis d'impôt 2016 au titre de la taxe foncière 2015, et à laquelle ont été appliqués les taux communal (11%), intercommunal (16,81%) et départemental (25,72%), soit une cotisation de 66 035 € majorée de 1 981 € de frais de gestion de la fiscalité directe locale, soit le montant de 68 016 € mis en recouvrement le 30 avril 2016. Précisons enfin que si l'administration a prononcé un dégrèvement de 22 526 €, c'est pour tenir compte qu'un rôle initial de ce montant (majoré de 105 € de frais de gestion, qui n'ont pas été dégrévés) avait été mis en recouvrement au titre de l'année 2015.

² Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 1992.

Nous en arrivons au nœud du litige.

En toile de fond, se pose une question de prescription. L'article L. 168 du LPF énonce que « (...) *les insuffisances (...) d'imposition peuvent être réparées par l'administration (...) dans les conditions et dans les délais prévus aux articles L. 169 à L. 189, sauf dispositions contraires du code général des impôts* ». L'article L. 175, qui est donc au nombre de ces règles de prescription, prévoit, en ce qui concerne la taxe foncière sur les propriétés bâties, que « *les omissions ou les insuffisances d'imposition peuvent être réparées à toute époque lorsqu'elles résultent du défaut ou de l'inexactitude des déclarations des propriétés bâties mentionnées aux articles 1406 et 1502 du code général des impôts* ». L'administration tire de cet article un droit de rectification, plafonné dans son incidence financière par l'article 1508 (la règle du quadruplement), auquel le contribuable ne peut opposer les règles de prescription de droit commun prévues à l'article L. 173 du LPF en ce qui concerne les impositions directes perçues au profit des collectivités locales : tel est ce que juge votre décision *Commune du Val de Reuil* (8^{ème} et 3^{ème} ssr, 26 mars 2008, n° 294354, T. pp. 691-872, RJF 2008 n° 687).

S'agissant des deux catégories de manquements déclaratifs que mentionne l'article L. 175 du LPF :

- l'article 1502 ne nous intéresse pas : il prévoit en effet que les redevables de la taxe foncière sont tenus de souscrire des déclarations lors de chaque révision générale ; or chacun sait que l'unique révision générale ayant eu lieu s'est déroulée en 1970 ;
- l'article 1406 nous intéresse seul ; son I dispose que « *les constructions nouvelles, ainsi que les changements de consistence ou d'affectation des propriétés bâties et non bâties, sont portés par les propriétaires à la connaissance de l'administration, dans les quatre-vingt-dix jours de leur réalisation définitive (...)* ».

La société Vitherm France soutient que, sur les 52 immobilisations identifiées par l'administration, 4 seulement auraient dû être déclarées par son prédécesseur³, dans la mesure où il s'agissait – admettait-elle – de constructions nouvelles : l'immobilisation n° 427 de 1999 (« *Terrain* »), n° 14 de 1993 (« *Bâtiment bureaux* »), n° 32 de 1993 (« *Hangar Oméga* ») et n° 33 de 1994 (« *Taxe départementale pour le CAUE⁴* ») – cette référence se comprend si l'on rappelle qu'en vertu du II de l'article 302 septies B du CGI⁵ : « *Constituent, du point de vue fiscal, un élément du prix de revient du terrain de l'ensemble immobilier : / (...) c. la taxe pour le financement des dépenses des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement prévue par l'article 1599 B* ». En ce qui concerne les 48 autres immobilisations, la société soutient qu'il s'agissait soit d'outillages et de moyens matériels d'exploitation exonérés, soit de changements de caractéristiques physiques, mais en

³ Représentant une base d'imposition de 11 484 €.

⁴ Conseil d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement.

⁵ Dans sa rédaction alors en vigueur.

soulignant aussitôt qu'à la différence des changements de consistance, les changements de caractéristiques physiques ne sont pas mentionnés par l'article 1406 et qu'il appartient le cas échéant à l'administration de les constater d'office en application de l'article 1517 du CGI, dans le cadre de la procédure de mise à jour des valeurs locatives prévue à l'article 1516.

La résolution du litige implique par conséquent de s'entendre sur le champ de l'obligation déclarative fixée par l'article 1406 et, par ricochet, sur la notion de « *changements de consistance* » à propos de locaux industriels, sachant que les meilleurs connaisseurs du sujet qualifient de « byzantine »⁶ la distinction qu'opère la loi, et que tente d'éclairer votre jurisprudence, entre constructions nouvelles, changement de consistance, changements de caractéristiques physiques et changements d'affectation – nous laissons volontairement de côté les changements d'environnement qui concernent des phénomènes extérieurs à l'immeuble et sont plus faciles à identifier – et ce même si, à l'occasion d'une QPC, vous avez affirmé avec un aplomb admirable que « *ces dispositions ne présentent pas de difficulté particulière d'interprétation qui, eu égard notamment à leur ambiguïté et à leur caractère contradictoire ou incompréhensible, serait source d'insécurité juridique* » (8^{ème} et 3^{ème} chr, 9 juil. 2010, *W...*, n° 338913, RJF 11/10 n° 1087, concl. L. Olléon Dr. Fisc. 2010 n° 42-43 c. 538).

On trouve jusqu'ici, dans votre jurisprudence, une définition du « *changement de consistance* », et une seule, avec quelques illustrations.

Dans un litige de taxe foncière portant sur un immeuble à usage de bureaux, vous avez dit, par un arrêt *Société immobilière du 57 rue Pierre Charron* (8^{ème} et 3^{ème} ssr, 2 juil. 2014, n° 358932, aux T. sur un autre point, concl. N. Escaut Dr. fisc. 2014 n° 40, c. 557, note A. Ralkos), que le « *changement de consistance s'entend de la transformation apportée à la composition d'un local préexistant afin d'en modifier le volume ou la surface de manière substantielle, notamment par l'addition de constructions, la démolition totale ou partielle de la construction ou sa restructuration par division ou réunion de locaux préexistants* ». Cet arrêt ajoute que « *la modification dans la répartition des surfaces louées, lorsque la surface de l'ensemble du bien donné en location demeure inchangée, ne peut être qualifiée de changement de consistance* ».

Cette définition, vous l'avez reprise textuellement dans un arrêt *Société Signalisation Protection Logistique* (9^{ème} et 10^{ème} chr, 13 déc. 2017, n° 396922, T. pp. 558-560-561, RJF 2018 n° 280, concl. E. Bokdam-Tognetti C280, Dr. Fisc. 2018 n° 29 c. 343), dans un litige portant sur un établissement industriel qui ne figurait pas à l'actif de son propriétaire et qui était évalué, en application de l'article 1500 du CGI, selon la méthode dite « particulière » définie à l'article 1498.

Antérieurement à la décision *Société immobilière du 57 rue Pierre Charron*, vous aviez déjà, toujours à propos d'un local industriel, identifié un changement de consistance dans une addition de constructions (8^{ème} et 3^{ème} chr, 30 déc. 2011, *SAS Amis*, n° 326026, T. p. 880, concl. L. Olléon Dr. Fisc. 2012 n° 23 c. 327).

⁶ V. *Fiscalité de la détention de l'immobilier (impôts locaux, ISF)*, E. Kornprobst, Dr. Fisc. 2015 n° 9, e. 164.

Enfin, un changement de consistance peut être nécessaire pour réaliser un changement d'affectation. Ainsi avez-vous identifié un changement de consistance à propos de la transformation en supérette d'un cinéma, le changement d'affectation ayant nécessité « *d'importantes reprises du gros œuvre, et, notamment, d'une part, la transformation en une réserve de 98 m² de locaux antérieurement utilisés comme loges de cinéma, d'autre part, l'addition au bâtiment existant d'un local de 18 m² établi à l'emplacement d'une courette* » (8^{ème} et 9^{ème} ssr, 16 janv. 1985, *Mme Lejeune*, n° 36830, T. p. 569, RJF 1985 n° 432). Il en est allé de même pour la transformation d'un immeuble à usage d'hôtel de 18 chambres dépourvues de confort en un immeuble de rapport comportant 11 studios pourvus du confort moderne (8^{ème} et 9^{ème} ssr, 20 janv. 1988, *Mme D...*, n° 56275).

Un changement de consistance suppose ainsi, dans votre jurisprudence, la réalisation de travaux assez lourds impliquant de modifier le volume ou la surface d'une construction existante, par l'adjonction de constructions au sein du local existant, par exemple la création d'un étage intermédiaire, ou de manière générale par une transformation importante affectant le gros œuvre comme celle que peut nécessiter la restructuration complète d'un immeuble. Selon notre collègue Emilie Bokdam-Tognetti, vous avez ce faisant retenu une approche « physique » du changement de consistance. Nous partageons son avis, même si l'adjectif « physique » ne nous avance qu'à moitié, car il reste à rappeler la distinction entre ces changements de consistance « physiques » et les changements de caractéristiques physiques mentionnés à l'article 1517, lesquels s'entendent, selon la doctrine administrative et votre jurisprudence (8^{ème} et 3^{ème} ssr, 25 févr. 2011, *Sté Bazar de l'Hôtel de Ville*, n° 334034, T. p. 877-881-883, RJF 2011 n° 597), soit de l'ajout d'éléments d'équipement, comme un ascenseur ou un escalier, soit de la réalisation de travaux de rénovation ou d'agencement.

Par parenthèses, la notion de changement de consistance résultant de la jurisprudence apparaît beaucoup plus restrictive que celle qui pourrait résulter des dispositions du II de l'article 324 B de l'annexe III au CGI qui précise que « *pour l'appréciation de la consistance* », telle qu'elle est mentionnée à l'article 1495 de ce code, selon lequel chaque propriété ou fraction de propriété est appréciée, notamment, « *d'après sa consistance* », « *il est tenu compte de tous les travaux équipements ou éléments d'équipement existant au jour de l'évaluation* ».

La question posée est de savoir s'il convient de permettre à l'administration de dégainer l'arme de l'article 1508 du CGI, donc d'un changement de consistance, pour toute immobilisation industrielle, y compris lorsque son acquisition ne se traduit par aucune modification de la structure du bâtiment, ni par aucune création de surface ou transformation des volumes, restructuration, démolition ou addition de constructions.

Prenons le cas d'une entreprise industrielle qui installerait, dans un bâtiment dont elle est propriétaire, des cuves ou des réservoirs fixés à perpétuelle demeure, un pont roulant sur rail permettant de transporter des charges d'un point à l'autre du bâtiment ou, comme on en trouve dans le dossier, un niveleur de quai hydraulique.

Il ne serait pas incohérent que l'administration, découvrant l'existence d'une immobilisation industrielle de cette nature à l'occasion d'un contrôle, soit autorisée à y voir un changement de consistance, car la taxe foncière dont sont redevables les propriétaires d'établissements industriels est assise sur ce type d'éléments qui, sans avoir le caractère de constructions véritables, font corps avec le bâti et sont à porter à l'actif du bilan.

Il s'agirait en quelque sorte d'aller jusqu'au bout de la logique d'évaluation comptable des locaux industriels, qui conduit notamment à ce que les changements d'environnement ne soient pas pris en compte car ils ne peuvent avoir aucune incidence sur le prix de revient mentionné au bilan⁷.

Ainsi, pour un établissement industriel, le changement de consistance serait non seulement celui que décrit votre jurisprudence *Société immobilière du 57 rue Pierre Charron*, mais aussi un changement de consistance résultant de l'addition d'une nouvelle installation industrielle ou de nouveaux aménagements utiles à l'exploitation, assimilables à une véritable construction et augmentant la valeur locative de l'ensemble immobilier.

Il resterait alors à se demander si toute immobilisation d'un bien faisant corps avec le bâti et utile à l'exploitation serait sujette à déclaration, ou s'il ne faudrait pas alors, soit instaurer une sorte de règle *de minimis* pour ne retenir que les immobilisations dont l'acquisition a une incidence substantielle, notable, significative – il faudrait trouver un qualificatif – sur la valeur locative, soit ne prendre en compte que celles des installations qui, par leurs dimensions ou leurs conditions d'assemblage, eu égard à leur nature donc, empêcheraient tout déplacement sans l'emploi de procédés techniques destructifs ou de moyens de levage exceptionnel.

Quatre raisons nous retiennent cependant d'aller dans ce sens.

En premier lieu, nous souhaitons à tout prix éviter de complexifier votre jurisprudence sur des notions dont les contours sont passablement difficiles à cerner, avec toute l'insécurité juridique qui pourrait en résulter pour les contribuables, au regard de leurs obligations déclaratives, et pour l'administration, dans l'exercice de ses missions de contrôle. Or le risque n'est pas nul, en donnant une autre « consistance » au « changement de consistance » des locaux industriels, de rééditer un scénario à la « *Menuiseries du Centre* »⁸
...

Telle que vous l'avez définie, le changement de consistance est une notion qui ne se laisse point trop mal approcher, à travers son résultat (une modification structurelle de l'immeuble) et à la lumière des moyens employés pour y arriver (des travaux conséquents, impliquant de toucher au gros œuvre) : il est opportun de s'y tenir.

⁷ Cf. les débats parlementaires à l'Assemblée nationale le 2 juillet 1974 sur l'article 2 de ce qui allait devenir la loi n° 74-645 du 18 juillet 1974 sur la mise à jour périodique des valeurs locatives servant de base aux impositions directes locales.

⁸ Arrêt (8^{ème} et 3^{ème} ssr, 25 sept. 2013, *SAS Les Menuiseries du Centre*, n° 357029, T. pp. 550-551n RJF 2013 n° 1155, concl. N. Escaut Dr. fisc. 43-44 n°13 c. 495), dont la solution a été abandonnée par l'arrêt de plénière *SA GKN Driveline*.

Le changement de consistance, c'est « du lourd », et ça doit le rester.

En deuxième lieu, retenir une conception plus étendue reviendrait, en pratique, à exiger des propriétaires d'établissements industriels qu'ils déclarent plus et plus souvent. Nous avons compté, en consultant le tableau « annexe 4 » joint à la proposition de rectification, qu'à suivre le service vérificateur, Vitherm France et le propriétaire précédent auraient dû souscrire pas moins de 15 déclarations, au titre des 15 des 23 années comprises entre 1992 et 2014 au cours desquelles une ou plusieurs immobilisations ont été acquises⁹. On voit bien que la nature profonde de la taxe foncière, impôt essentiellement non déclaratif, en serait altérée, puisqu'elle deviendrait, *de facto*, un impôt déclaratif.

A cet égard, nous observons que ni la doctrine administrative (BOI-IF-TFB-40), ni l'imprimé n° 6704 modèle IL mis à la disposition des contribuables pour la déclaration des changements de consistance ou d'affectation des propriétés bâties et des propriétés non bâties¹⁰, n'envisagent des changements de consistance résultant de l'acquisition d'une nouvelle installation industrielle utile à l'exploitation. Si l'imprimé n° 6704 mentionne, en page 1, en ce qui concerne les établissements industriels, dans une case 10, la déclaration de l'acquisition d'une immobilisation accompagnée de son utilisation dans l'établissement, cette rubrique est prudemment suivie entre parenthèses des mots « (*local, terrain, etc.*) », sans autre précision sur ce à quoi correspondent les points de suspension, et en page 2, il n'est plus question, à propos de cette case 10, que d'« *addition de construction* ».

Et en l'espèce, en parcourant la liste des 48 immobilisations que l'administration a prises en compte, on ne peut manquer de se dire qu'il serait bien étrange de les soumettre à obligation déclarative : voyez, pour ne prendre qu'un exemple, l'immobilisation n° 302 de 1993 (« *prise courant* ») dont le prix de revient est de 266 € – et il y en a bien d'autres.

Or, troisièmement, il faut être d'autant plus circonspect que ce que vous allez juger quant au champ de l'obligation déclarative n'est pas sans conséquences pour le contribuable.

D'une part, l'article 1729 C du CGI prévoit l'application d'une amende fiscale, certes d'un montant modique, en cas de défaut de production de la déclaration prévue à l'article 1406. Mais, d'autre part et surtout, ce constat entraîne l'émission de rôles particuliers qui, dérogeant au droit commun des règles de prescription, offrent à l'administration de remonter en arrière à l'infini, pour saisir une immobilisation acquise il y a 5, 10, 20, 30 ans, tout en n'en tirant de conséquences que dans la limite d'un quadruplement de la valeur locative de l'année de la découverte de l'insuffisance ; l'administration elle-même qualifie les rôles particuliers, dans ses commentaires administratifs, de « *sanctions* »¹¹.

⁹ En l'occurrence pour les années 1992, 1993, 1994, 1995, 1998, 1999, 2001, 2007, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 et 2014.

¹⁰ Disponible sur le site impots.gouv.fr.

¹¹ BOI-IF-TFB-40, paragraphe V.

En quatrième lieu, si l'administration entend tenir compte de changements dans l'équipement industriel et de toutes les dépenses qui ont été activées dès lors qu'elles prolongent la durée de vie d'éléments d'actif, elle n'est pas privée de le faire.

Votre décision *Société Menuiseries Elva* (3^{ème} et 8^{ème} chr, 19 déc. 2019, n^{os} 408833, 410375, RJF 2020 n^o 234, concl. M.-G. Merloz C234) a expressément tranché ce point, qui n'était qu'implicite dans votre jurisprudence antérieure (8^{ème} et 3^{ème} chr, 27 juin 2018, *Sté L'Européenne d'embouteillage*, n^{os} 410436, 412294, 415764, RJF 2018 n^o 980, à nos concl. C980 sur ce point), en énonçant que l'administration tient de l'article 1517 du CGI la faculté de prendre en compte les immobilisations industrielles, au sens de l'article 1499, nouvellement inscrites au bilan ou qui auraient dû l'être au cours d'une année civile donnée, pour l'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties au titre de l'année suivante, dans le cadre de la constatation annuelle des changements prévue par l'article 1516, qu'elles correspondent à des constructions nouvelles, des changements de consistance ou d'affectation ou des changements de caractéristiques physiques ou d'environnement.

La prise en compte des immobilisations nouvelles, quelle que soit leur qualification, peut donc intervenir à la diligence de l'administration et, désormais, dès le premier euro, compte tenu de la suppression de la règle du dixième par la loi de finances pour 2014¹².

En outre il est rappelé qu'elle dispose, pour procéder à d'éventuels recoupements, des liasses fiscales qui lui sont adressées annuellement par les propriétaires d'établissements industriels et par leurs exploitants (lorsqu'ils sont distincts), lesquelles constituent une source d'informations sur de nouvelles immobilisations d'importance.

Si vous nous suivez pour vous en tenir à la définition éprouvée des changements de consistance, vous n'aurez pas de mal à accueillir la demande de la société Vitherm France.

En effet, ni le tableau des 48 immobilisations en litige, ni les explications fournies par l'administration dans son mémoire du 3 décembre 2018, ne conduisent à constater l'existence de changements de consistance qui n'auraient pas été déclarés : il n'y est question que de volets roulants, de rails de protection des murs, de disjoncteurs et de transformateurs électriques, de systèmes de détections de cuves, d'extracteurs de vapeur, de quais hydrauliques, d'installation d'adduction d'eau potable et d'une clôture, outre divers travaux de réfection des parkings, de reprises des revêtements, d'électricité, de bouchage d'un regard d'eaux pluviales et d'isolement de portes contre l'incendie. Rien, dans tout cela, n'évoque une transformation apportée à la composition du local préexistant afin d'en modifier le volume ou la surface de manière substantielle.

Enfin c'est bien une décision de décharge que vous pourrez prendre, et ce sans méconnaître l'office du juge de l'imposition foncière, en l'absence de demande de substitution de base légale ou plus exactement de procédure présentée par l'administration au profit d'une taxation sur le fondement de l'article 1517 du CGI dans le cadre de rôles « supplémentaires » et non de rôles « particuliers », étant rappelé que les modes de calcul des

¹² Article 85 de la loi n^o 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

cotisations seraient très différents et que la société a bien été soumise à la taxe foncière au titre de l'année 2015 en litige.

PCMNC à l'annulation du jugement, à ce que vous prononciez la réduction de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties mise à la charge de la société Vitherm France au titre de l'année 2015 à concurrence de la somme contestée de 32 690 € et à ce que l'Etat verse à la requérante la somme de 3 000 € au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.