

3^{ème} et 8^{ème} chambres réunies

Séance du 13 avril 2022

Décision du 12 mai 2022

A paraître aux Tables

CONCLUSIONS

Mme Marie-Gabrielle MERLOZ, Rapporteuse publique

1. La question posée par le pourvoi s'énonce simplement : un syndicat mixte qui confie à une société de droit privé l'exploitation d'une usine de biométhanisation dont il est propriétaire peut-il bénéficier de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties instituée par le 1^o de l'article 1382 du CGI ?

Ce texte, dont l'origine est ancienne et remonte à la création de la contribution foncière par la loi du 3 frimaire an VII, prévoit une exonération, à titre permanent, de taxe foncière réservée aux propriétés publiques qui remplissent une triple condition :

- appartenir à l'une des catégories de personnes publiques énumérées, c'est-à-dire l'Etat et les collectivités territoriales et, par dérogation, certains établissements publics tels que, notamment, les syndicats mixtes ;
- être affectées à l'exécution d'un service public ou d'utilité générale ;
- enfin, être improductives de revenus.

C'est cette dernière condition qui est au cœur du litige. Pour qu'elle soit regardée comme remplie, il faut – si vous nous pardonnez cette tautologie, - qu'il y ait un revenu attaché à l'utilisation de l'immeuble en cause. Lorsque la collectivité publique en confie l'exploitation à un tiers, vous analysez la relation de droit qui les unit afin de déterminer si cette mise à disposition s'accompagne d'une rémunération. Tel est le cas lorsque l'immeuble dégage lui-même un revenu, c'est-à-dire en cas des loyers versés dans le cadre d'un bail (CE, 24 novembre 2010, *Association Lehugeur-Lelièvre*, n°s 323982 et 323983, aux T., RJF 2/11 n° 177) ou d'une redevance domaniale perçue en contrepartie de l'occupation de terrains du domaine public (CE, 16 novembre 1988, *Min. c/ Commune d'Arcachon*, n°s 47685 et 47741, aux T., RJF 1/89 n° 69 ; CE, 27 mars 2019, *SAS Logicité*, n°s 422428, 428357, aux T. sur un autre point, RJF 6/19 n° 561).

Vous avez développé très tôt une conception extensive de la notion d'activité productive de revenus appréhendant, plus largement, toute forme de rémunération,

même symbolique ou insuffisante pour couvrir les dépenses d'exploitation. Vous avez regardé comme productifs de revenus des bâtiments et terrains appartenant à un service extérieur du ministère de la défense, utilisés par des constructeurs privés pour essayer des matériels de génie civil moyennant le remboursement à l'Etat des dépenses occasionnées par ces essais (CE, 12 octobre 1992, *Min. c/ commune de Montreuil-Juigné*, n° 96396, RJF 12/92 n°1663) ou des ouvrages autoroutiers, notamment les plates-formes de péage et les locaux administratifs utilisés pour leur gestion, en raison de la perception de péages auprès des usagers (CE, 9 juin 2005, *Communauté urbaine de Lyon*, aux T., n° 262697, RJF 10/05 n° 1046).

Vous avez également pris en compte la perception de subventions ou de participations financières en contrepartie de l'activité de service public ou d'utilité publique exercée. Vous l'avez jugé pour le siège d'un syndicat départemental dont les ressources comprenaient principalement des subventions et participations versées par des collectivités adhérentes en contrepartie des prestations de service qui leur sont fournies (CE, 20 janvier 1999, *Syndicat départemental d'électrification et d'équipement collectif du Calvados (SDEC)*, n° 174260, aux T., RJF 3/99 n° 324), pour une résidence pour personnes âgées à raison des recettes tirées de la participation financière, quoique modeste, demandée aux pensionnaires par un centre communal d'action sociale (CE, 13 avril 2005, *Centre d'action sociale de Montpellier*, n° 266490, RJF 7/05 n° 707) et, dans le même ordre d'idées, d'un établissement public d'hébergement pour personnes âgées dépendantes percevant des financements privés pour l'hébergement des personnes âgées qui lui sont confiées et les soins qui leur sont dispensés (CE, 24 avril 2019, *EHPAD « Résidence du Colombier »*, aux T. sur un autre point, n° 410859, RJF 7/19 n° 674).

Cette condition s'apprécie exclusivement au regard de la personne publique qui est propriétaire de l'immeuble. Lorsque l'immeuble est mis gratuitement à la disposition d'un tiers, la circonstance que ce tiers tire des revenus de son exploitation est indifférente, le juge se bornant à vérifier que le propriétaire n'en tire personnellement aucun revenu (voyez en ce sens : CE, 6 novembre 1985, n°s 45928, 45993, *Ministre de l'agriculture*, aux T., à la RJF 1/86 n° 65 ; CE, 10 janvier 2005, *Min. c/ Région Ile-de-France*, n° 263506, aux T. sur un autre point, RJF 4/05 n° 342 ; pour l'énoncé explicite de cette condition : décision précitée *Association Lehugeur-Lelièvre* dans le cas d'un bail emphytéotique consenti par la personne publique où l'emphytéote est redevable de la taxe foncière).

Votre jurisprudence exige en outre qu'il existe un lien suffisamment direct entre les revenus générés par l'immeuble, même pris au sens large, et la collectivité publique propriétaire. Vous avez ainsi jugé qu'un terrain militaire boisé dont la gestion forestière a été confiée par l'Etat à l'Office national des forêts (ONF) par une convention qui ne prévoit aucune redevance au profit de l'Etat mais stipule que les produits de l'exploitation du terrain seront vendus par l'ONF pour son propre compte n'est pas productif de revenus pour l'Etat et bénéficie donc de l'exonération de taxe

foncière pour les propriétés non bâties prévue par l'article 1394 du CGI (CE, 12 mai 1997, *Min. c/ Commune de Mont-les-Neufchâteau*, n° 172318, aux T., RJF 7/97 n° 689).

Vous avez refusé de vous laisser convaincre par la commune requérante qui soutenait que les excédents de gestion de cet établissement public étaient susceptibles de faire l'objet d'un prélèvement au profit du budget général de l'État. Jacques Arrighi de Casanova avait insisté dans ses conclusions sur le fait que « *l'exonération n'est exclue que lorsque le domaine procure directement des revenus à la collectivité qui en est bénéficiaire* » et que tel ne pouvait être le cas en l'espèce, dès lors qu'« *il existe une différence de nature entre la perception de revenus à raison d'une propriété déterminée, au sens où l'entend votre jurisprudence, et le versement au budget de l'Etat des excédents d'un établissement public* ». Il ajoutait en outre que les arguments de logique et de neutralité économique avaient déjà été écartés par votre jurisprudence.

2. Le cadre juridique étant posé, nous pouvons en venir au litige qui vous est soumis et oppose le syndicat mixte d'élimination et de valorisation des déchets du Calaisis (Sevadec), compétent pour le traitement des déchets ménagers collectés par les groupements de communes qui en sont membres, et l'administration fiscale.

Pour exercer sa mission, le Sevadec a fait édifier entre 2006 et 2009 une usine de biométhanisation des déchets verts, également appelée centre de valorisation organique, sur un terrain lui appartenant dans la commune de Calais. Par deux contrats conclus les 11 août 2006 et 14 mars 2014, dont nous détaillerons les modalités tout à l'heure, il en a confié l'exploitation et la maintenance à la SAS Octeva. Le litige est né en 2013 lorsque l'administration fiscale a découvert que le Sevadec n'avait pas déclaré l'achèvement de la construction de cette usine et émis à son encontre des rôles de taxe foncière sur les propriétés bâties au titre des années 2013 à 2018. Estimant que cette usine entrerait dans le champ de l'exonération prévue au 1° de l'article 1382 du CGI, le Sevadec a contesté ces impositions. Ses réclamations rejetées, il a saisi le tribunal administratif de Lille qui, par un jugement du 10 juillet 2020 (signalé en C+ et publié à la RJF 5/21 n° 488), a fait droit à ses conclusions principales tendant à la décharge de ces impositions.

Il a jugé que, pour l'application de ces dispositions, « *l'immeuble productif de revenus s'entend, lorsque son exploitation est confiée à un tiers, du bien dont la procuration de revenus revient directement au syndicat mixte et constitue la contrepartie directe de sa mise à disposition* ». Puis analysant les stipulations des contrats conclus avec la SAS Octeva, il a estimé que, d'une part, les recettes reversées par cette société au Sevadec, qui sont directement liées à la qualité de gestion du service qui lui a été confié, et, d'autre part, les contributions et subventions accordées au Sevadec par les collectivités membres, qui ne couvrent pas spécifiquement les dépenses et charges relatives au centre de valorisation organique, ne confèrent pas à ce dernier, alors que les ouvrages ont été mis gratuitement à disposition de la société exploitante, le caractère d'un

immeuble productif de revenus au sens du 1° de l'article 1382 du CGI. Le ministre de l'économie, des finances et de la relance se pourvoit en cassation contre ce jugement rendu en premier et dernier ressort qui, selon lui, est entaché à la fois d'une erreur de droit ainsi que d'une erreur de qualification juridique des faits et d'une dénaturation.

3. Nous passons rapidement sur le premier moyen soulevé. Le ministre soutient que le tribunal a ajouté une condition non prévue par la loi en cherchant à caractériser un lien direct entre les recettes procurées par le centre de valorisation organique et le Sevadec. Mais à la lumière du rappel jurisprudentiel qui précède et même si l'on ne retrouve pas ce terme de « direct » dans vos décisions, le tribunal ne nous paraît pas s'être mépris sur la portée de votre jurisprudence à cet égard.

La critique de fond quant à l'exactitude de l'interprétation donnée par le tribunal de la condition de non-production de revenus nous paraît en revanche fondée.

Au préalable, on peut se demander s'il n'y aurait pas lieu de requalifier le second moyen du ministre en erreur de droit, terrain privilégié par la plupart de vos décisions (voyez, en particulier, les décisions, déjà mentionnées, *Min. c/ région Ile-de-France, Centre communal d'action sociale de Montpellier* et *Association Lehugeur-Lelièvre*). Vous avez toutefois, au moins à une reprise, également écarté un moyen d'erreur de qualification juridique (décision précitée *Communauté urbaine de Lyon*), ce que semble autoriser la notion d'immeubles productifs de revenus dès lors qu'elle présente une certaine densité juridique. Pour passionnante qu'elle soit, cette question, qui n'a donné lieu, à notre connaissance, à aucune décision fichée, ne révolutionnera pas l'étendue de votre contrôle car, même sur ce dernier terrain, vous vous déterminerez à partir de faits souverainement appréciés par les juges du fond.

Notons à cet égard que si le ministre invoque également une dénaturation, c'est en réalité uniquement la qualification d'immeuble non productifs de revenus qu'il critique. Il ne conteste pas, en particulier, que les contrats conclus entre le Sevadec et la SAS Octeva prévoyaient que le syndicat mixte mettait gratuitement à la disposition de cette société l'usine de biométhanisation lui appartenant pour l'exercice de ses missions. Il ne conteste pas davantage qu'ils prévoyaient, pour l'un, le reversement au syndicat mixte de 50 % du produit de la vente de l'électricité produite par cette usine et 50 % des recettes provenant du traitement des apports autres que ceux des membres du syndicat mixte et, pour l'autre, le reversement de 50 % de l'excédent du montant des recettes garanti pour la vente d'électricité et de 50 % du montant de la prime d'intéressement.

La conviction des juges du fond a été emportée par deux éléments : la mise à disposition gratuite des ouvrages et l'interposition de l'entreprise exploitante. Nous concédons que les recettes reversées ne constituent pas un revenu procuré par l'immeuble au sens strict du terme et l'on pourrait estimer, comme dans l'affaire *Commune de Mont-les-Neufchâteau*, que le reversement d'une fraction des produits ou

excédents réalisés par la société exploitante entretient un lien trop indirect avec l'exploitation proprement dite de l'usine. Le Sevadec insiste, au soutien du jugement attaqué, sur le fait que ces recettes constituent les produits directs de la gestion de la SAS Octeva pour son propre compte et qu'elles dépendent des décisions de gestion et des choix stratégiques dont elle a la maîtrise exclusive et tiennent à sa capacité à s'approvisionner en matière première et à la qualité de sa gestion.

La configuration d'espèce n'est toutefois pas aussi tranchée que dans ce précédent. D'une part, à la différence du reversement des excédents de l'ONF au budget général de l'Etat, les reversements en cause sont clairement identifiables et directement rattachables à l'immeuble que la collectivité publique met à disposition de l'exploitant : ils ne peuvent provenir que de l'exploitation de l'usine de biométhanisation, il n'y a aucune fongibilité avec d'autres ressources. D'autre part, le lien n'est pas aussi distendu, dans la mesure où ne sont pas en cause uniquement des excédents d'exploitation mais également une fraction - au demeurant importante - des produits issus de l'exploitation de l'usine. Ces sommes, versées à raison de la mise à disposition de cette usine, nous paraissent donc pouvoir être regardées comme constitutives d'un revenu au sens du 1° de l'article 1382 du CGI.

Si vous nous suivez, le tribunal a commis l'erreur de qualification juridique qui lui est reprochée en déduisant des stipulations des deux contrats conclus entre le Sevadec et la SAS Octeva que l'usine de biométhanisation dont le Sevadec est propriétaire n'est pas productive de revenus et qu'il pouvait par suite bénéficier de l'exonération de taxe foncière prévue au 1° de l'article 1382 du CGI.

Ajoutons, pour faire reste de droit, que nous souscrivons en revanche à l'analyse du tribunal s'agissant des contributions et subventions accordées au Sevadec par les collectivités membres. La décision déjà mentionnée *SDEC*, sur laquelle s'appuie le ministre et qui, rappelons-le, concernait le siège d'un syndicat départemental, ne nous paraît pas transposable en l'absence de lien direct entre les contributions et subventions versées, qui rémunèrent l'ensemble de l'activité du Sevadec, et les dépenses et charges de l'usine exploitée par la société Octeva.

PCMNC à :

- **l'annulation du jugement attaqué,**
- **au renvoi de l'affaire au tribunal administratif de Lille,**
- **au rejet des conclusions présentées par le Sevadec au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.**