

18-960 Société L.  
Rapporteur : Jean-Paul Wyss

**Audience du 17 octobre 2019**  
**Conclusions de M. Deschamps, rapporteur public**

Qu'est-ce qu'une taxe annexe ? Voilà la seule question, en apparence simple, que pose ce dossier, mais la réponse n'apparaît pas tranchée en jurisprudence.

La société L. possède à G. (Marne) un ancien établissement industriel pour lequel vous avez jugé qu'il avait perdu son caractère industriel par deux jugements n°15-1497 du 15 décembre 2016 et n°16-1076 du 8 février 2018. Il n'est désormais plus contesté devant vous qu'elle est ainsi passible de la taxe sur les friches commerciales définie par l'article 1530 du CGI et instituée sur son territoire par la commune de G. Mais elle conteste les bases d'imposition retenues par l'administration pour l'année 2017 en estimant que le revenu net servant de base à la TFPB défini par l'article 1388 du CGI, qui est la base d'imposition à retenir en application du V de l'article 1530, devait être corrigé par application des mécanismes dit de neutralisation et de planchonnement retenus dans le cadre de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels. Comme le souligne l'administration, les dispositions aujourd'hui codifiées au premier alinéa du 1 du I de l'article 1518 A quinquies sont issues de l'article 48 de la loi 2015-1786 de finances rectificative pour 2015, qui est le texte applicable au litige qui institue le mécanisme de neutralisation, s'applique à la TFPB, à la CFE, à la TH et à la TEOM. Toutefois, le 3<sup>ème</sup> alinéa du paragraphe B 1 du point E de cet article précise que « *le coefficient de neutralisation déterminé pour chacune de ces taxes s'applique également pour l'établissement de leurs taxes annexes* ». Cela vous conduira à juger si la taxe sur les friches commerciales est ou non une taxe annexe à la TFPB. La solution retenue pour le mécanisme de neutralisation nous semble devoir induire la réponse à apporter quant au mécanisme dit de planchonnement, les dispositions du D de l'article 48 de la loi qui le définissent renvoyant à la valeur locative résultant du B. Certes ce B ne définit pas à nouveau le champ d'application du mécanisme, mais en précisant que cela concerne « les impositions dues au titre des années 2017 à 2025 », le législateur vous indique à notre sens que les impositions en cause sont celles définies au B, le C ayant pour unique objet de déterminer la date de fin de mise en œuvre du mécanisme de neutralisation.

Les travaux parlementaires préparatoires à la loi du 29 décembre 2015 ne vous renseignent pas sur les taxes auxquelles correspondent ces taxes annexes, dès lors que c'est le projet du gouvernement qui a été retenu sur ce point sans autre discussion. La terminologie retenue par le CGI dans ce champ lexical retient trois concepts qui doivent être distingués, même si les critères de distinction ne figurent pas dans la loi fiscale : il s'agit des « taxes annexes », des « taxes additionnelles » et des « taxes assimilées ».

Nous pensons que les taxes additionnelles permettent d'établir une taxe supplémentaire à partir d'une taxe existante. Les bases d'imposition sont les mêmes et seul un taux d'imposition supplémentaire spécifique ou une valeur absolue supplémentaire (ce que l'on appelait autrefois les « centimes additionnels ») permet de dégager de la ressource fiscale. L'exemple qui vient immédiatement à l'esprit est celui de la redevance audiovisuelle, qui n'est due que par les redevables de la taxe d'habitation. En matière d'impôts locaux, vous trouverez un exemple de taxe additionnelle à l'article 1519 I du CGI, cette taxe devant être payée par les redevables à raison de certaines propriétés en complément des taxes foncières sur les propriétés non bâties en fonction d'un taux défini par ce texte appliqué aux bases

retenues pour cette dernière. La taxe sur les friches industrielles ne vient pas en complément de la TFPB, et n'entre donc pas dans cette définition.

La deuxième catégorie est celle des taxes assimilées. Celles-ci peuvent être définies comme des taxes proches d'une autre présentant des caractéristiques communes, par exemple parce qu'il s'agit d'impositions locales, de taxes sur le chiffre d'affaires ou d'impôts directs. Cette notion permet en réalité de préciser une catégorie d'impositions qui sont soumises au même régime procédural, notamment en matière d'exigibilité (voir par exemple l'article 1663 du CGI relatif aux règles gouvernant l'exigibilité des impôts directs, produits et taxes assimilés), de recouvrement (voir par exemple l'article 1926 relatifs aux privilèges de l'administration en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de taxes assimilées), ou encore de régime contentieux (voir par exemple l'article 1960 du CGI en cas de décharge par un TA d'une imposition directe ou d'une taxe assimilée). Cette deuxième catégorie présente donc sans doute plus un caractère fonctionnel qu'un caractère permettant une classification.

La troisième catégorie est donc celle des taxes annexes. Cette dénomination est sans doute trompeuse, car le langage courant aurait tendance à retenir qu'il s'agirait d'une taxe qui viendrait en complément d'une autre taxe existante sans laquelle elle ne pourrait exister, mais il s'agit là de la définition que nous vous avons proposée pour la taxe additionnelle. Or les deux notions sont distinctes, puisque le 2 de l'article 1681 septies concerne le paiement par télérèglement « *des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties et de leurs taxes additionnelles et annexes* ». En réalité, le caractère annexe de la taxe se caractérise par le fait qu'elle est établie sur les mêmes bases que l'autre taxe, même si elle en est autonome. C'est en tout cas le critère qui apparaît, en matière d'impôts locaux, aux articles 1502 (relatif à la révision des évaluations) et 1494 (sur la détermination de la valeur locative) du CGI. Cette précision sur l'identité des bases d'imposition figure également dans la rédaction d'une décision récente du CE en matière de procédure d'imposition (CE 21 janvier 2016 Société Bâtipro, n°835395, aux tables). Il est vrai que cette approche est quelque peu obscurcie par la formulation de l'article R. 196-1 du LPF qui évoque « *les impôts autres que les impôts directs locaux et les taxes annexes à ces impôts* », ce qui renvoie en réalité à ce que nous avons défini comme taxes assimilées.

Si vous nous suivez pour retenir cette définition de la taxe annexe, vous jugerez que la taxe sur les friches commerciales entre dans son champ. Vous ne sauriez, comme vous le propose l'administration, prendre en compte la finalité de cette taxe pour refuser de la faire entrer dans cette catégorie. Elle doit donc bénéficier des mécanismes de neutralisation et de planchonnement. Vous ferez donc droit à la demande de décharge.

Vous n'aurez ainsi pas à vous prononcer sur le caractère confiscatoire de cette taxe. Nous vous proposerions en tout état de cause de ne pas retenir ce moyen tel qu'il est présenté dès lors qu'il vise à remettre en cause la conformité à la Constitution de la loi fiscale sans s'inscrire dans le cadre spécifique d'une QPC.

Vous pourrez également faire droit à hauteur de 1 500 € aux conclusions de la requérante tendant au remboursement de frais exposés et non compris dans les dépens.

PCMNC à la décharge des impositions en cause et au versement par l'Etat d'une somme de 1 500 € en application des dispositions de l'article L. 761-1 du CJA.