

N°1401134, 1401959, 1402316, 1402317,
1402318.
SOCIETE R.
Mme Bentejac
Audience du 8 novembre 2016

Conclusions
Ph CHACOT

Rubrique : Fiscal

Titre : Le changement de doctrine adopté par l'administration ne peut valoir que pour l'avenir. Appliqué à la Contribution foncière des entreprises, cette règle impose que le changement de doctrine, pour s'appliquer à une année N, doit intervenir avant le fait générateur de l'impôt, soit avant le 1^{er} janvier.
Changement intervenu en cours d'année. Décharge.

Ces nouvelles affaires sont la suite des litiges « B. » que votre tribunal a examinés lors de son audience du 8 novembre 2016.

La société B., dont le siège social se situe à C., a pour objet la distribution d'articles textiles, de bazar et d'équipement de la maison.

Elle s'appuie sur un réseau de distributeurs indépendants chargés de l'animation commerciale des points de vente et conclut, à cet effet, une convention de gérance-mandat avec chaque société mandataire.

Dans le cadre de cette convention de gérance mandat, la société B. met à disposition de chacun de ses mandataires les locaux, le matériel, les installations et aménagements servant à l'exploitation du fonds.

La société B. a fait l'objet d'une vérification de comptabilité en 2005 à l'issue de laquelle l'administration a considéré qu'elle devait être imposée, en matière de taxe professionnelle, sur les valeurs locatives de l'ensemble des locaux ainsi mis à disposition des sociétés mandataires, dans toute la France sur le fondement de l'article 1467 du code général des impôts.

La société B. a contesté les impositions supplémentaires engendrées par le contrôle et a obtenu gain de cause devant la C.A.A. de Lyon (C.A.A. Lyon arrêt du 23 décembre 2010 n°09LY01911, arrêt qui est devenu définitif, le pourvoi du ministre n'a pas été admis par le Conseil d'Etat : décision du 20 décembre 2011 n° 347597).

En application de l'arrêt de la C.A.A. de Lyon, seules les sociétés mandataires doivent être considérées comme ayant la disposition des locaux confiés par la société B., pour les besoins de leur activité, au sens de l'article 1467 du code général des impôts, et dès lors, ce sont donc ces sociétés mandataires qui doivent être imposées au titre de la taxe professionnelle, en incluant la valeur locative des locaux mis à disposition par B..

Tirant les conséquences de l'arrêt de la C.A.A. de Lyon, l'administration fiscale a établi en 2013 des impositions supplémentaires de taxe professionnelle (T.P.) au titre de 2009 et ou de cotisation foncière des entreprises (C.F.E.), au titre de l'année 2010 et suivantes, pour les sociétés mandataires de la SA. B. en prenant en compte la valeur locative des locaux mis à leur disposition dans le cadre de la convention avec la société B..

L'affaire N°150036 qui concerne la sarl M. porte sur la T.P. 2009 et la C.F.E. des années 2010, 2011 et 2012.

L'affaire N°150495 qui concerne la sarl L. porte sur la C.F.E. des années 2010 à 2012.

L'affaire N°150781 qui concerne la sarl E. porte sur la taxe professionnelle de l'année 2009 et la C.F.E. des années 2010 et 2011.

L'affaire N°150783 qui concerne la sarl L. porte sur la C.F.E. de l'année 2012.

Dans ces nouvelles affaires les sociétés invoquent le même moyen tiré de la méconnaissance de l'article L. 80 B du Livre des procédures fiscales, en raison de la prise de position formelle prise par l'administration les 20 décembre 2005 et 30 mai 2007 dans lesquelles l'administration a considéré que seule la société mère B. avait la disposition des magasins loués à ses mandataires, par des conventions de location gérance.

Cette position a été invalidée par la C.A.A. de Lyon dans son arrêt définitif du 23 décembre 2010 n°09LY01911)

Lors de l'audience du 8 novembre 2016 nous vous avons proposé, pour un premier lot de cinq affaires identiques, de retenir le moyen invoqué dès lors qu'il est constant que la prise de position formelle prise par l'administration, si elle s'avère contraire à la jurisprudence de la C.A.A. de Lyon, n'a pour autant pas été rapportée à la date des impositions en litige.

Cette solution pourra être reprise dans trois des quatre affaires qui vous sont soumises.

Nous attirons cependant votre attention sur le fait qu'il conviendra dans une des affaires: n° 150034 sarl M., de répondre à un argument particulier soulevé par la requérant en réponse à l'argumentation de l'administration et qui n'avait pas encore été évoqué dans les affaires précédentes. Ce point concerne exclusivement la C.F.E. 2012.

En effet dans cette affaire l'administration fait valoir que les prises de positions formelles exprimées par direction des vérifications nationales et internationales les 20 décembre 2005 et 30 mai 2007 à la sas B. sont devenues caduques. Elle indique que, tirant les conséquences de l'arrêt de la C.A.A. de Lyon et de la non admission du pourvoi en cassation le 20 décembre 2011, l'administration a adressé à la sarl M. deux courriers les 13 mars et 6 décembre 2012 pour l'informer des motifs et des bases retenus pour déterminer les rehaussements de taxe professionnelle et de C.F.E.

La requérante soutient qu'en tout état de cause si une prise de position formelle peut être rapportée par l'administration, ses effets ne peuvent porter, en application des dispositions de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, que pour l'avenir.

Or la société fait observer que la nouvelle prise de position formelle de l'administration prise le 13 mars 2012 l'a été postérieurement au fait générateur de l'impôt et qu'elle ne peut donc valoir que pour la C.F.E. de l'année 2013 et non la C.F.E. 2012 en litige.

Comme vous le savez, la taxe professionnelle a été remplacée à compter de 2010 par une contribution économique territoriale, elle même composée de la cotisation foncière des entreprises et de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. (Voir les articles 1447 et suivants du code général des impôts)

Par ailleurs l'article 1467 du code général des impôts prévoit que la C.F.E. a pour base la valeur locative des biens passibles de taxe foncière situés en France.

Dès lors que les bases de la C.F.E. sont celles de la taxe foncière, le fait générateur de cette imposition locale est, comme pour la taxe foncière, le 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Ce point est confirmé par la décision 2014-413 QPC du conseil constitutionnel Sté. PV CP Distribution sur la constitutionnalité de l'article 1467 du code général des impôts.

Dans sa décision le Conseil constitutionnel rappelle que la C.F.E. est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent une activité professionnelle non salariée, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, et est perçue au profit des collectivités territoriales.

Le Conseil constitutionnel précise que le fait générateur de la C.F.E. est l'exercice d'une activité imposable au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Enfin la jurisprudence s'est clairement exprimée sur l'application dans le temps de la doctrine qui considère que le changement de doctrine doit, pour exercer ses effets intervenir avant le fait générateur de l'impôt.

CE plen. 18 mars 1988. N°73693 R.j.f. 1988, n°352

CE 17 mai 2000 C. n° 199229 R.j.f. 2000, n° 927 (un requérant ne peut se prévaloir d'une instruction qui a été rapportée à la date du fait générateur en l'occurrence le 31 déc. de l'année s'agissant de l'impôt sr le revenu)

Dans ces conditions, vous devrez juger qu'un changement de doctrine ne peut intervenir que pour l'avenir.

C'est ce qu'ont déjà jugé plusieurs tribunaux et cours

T.A. de Bordeaux 28 mai 2015 R. CV n°1400863

C.A.A. Nancy 10 déc. 2015 sarl DFA distribution 15NC0247

La nouvelle prise de position formelle émise le 13 mars 2012 étant intervenue après le fait générateur de la C.F.E., soit le 1^{er} janvier 2012, elle ne produira ses effets qu'à partir de l'année d'imposition 2013.

La décharge de la C.F.E. 2012 s'impose donc également.

Nous vous invitons donc à donner satisfaction aux sociétés requérantes et à les décharger des impositions en litige.

Par ces motifs, nous concluons:

à ce que la SARL M. soit déchargée des compléments de T.P. 2009 et de cotisation foncière des entreprises demeurant à sa charge au titre de l'année 2010, 2011 et 2012 ;

à ce que la la sarl L.S. soit déchargée de la C.F.E. des années 2010 à 2012 ;

à ce que la la sarl E. soit déchargée de la taxe professionnelle de l'année 2009 et de la C.F.E. des années 2010 et 2011 ;

à ce que la la sarl LM. soit déchargée de la C.F.E. de l'année 2012.