

Les Nouvelles Fiscales

L'administration fiscale échoue
à vouloir se faire législateur
(ou du bon usage de la doctrine
administrative)

- Disposition sans contrôle pour l'imposition
à la cotisation foncière des entreprises ne vaut
- Aménagements du régime mère-fille : publication des commentaires définitifs
- Contribution de 3 % : distributions intra-groupe

1188 | BI-MENSUEL
15 NOVEMBRE 2016

Disposition sans contrôle pour l'imposition à la cotisation foncière des entreprises ne vaut

Un club de basket professionnel n'est pas redevable de la cotisation foncière des entreprises sur les installations d'un palais omnisport mises à sa disposition privative non exclusive, lorsque la collectivité propriétaire conserve le contrôle des locaux.

TA Nancy, 30 juin 2016, n° 1500828, SASP Sluc Nancy Basket.

Les dispositions de l'article 1467 du Code général des impôts (CGI) précisent que la cotisation foncière des entreprises (CFE) est due par les entreprises qui ont disposé de locaux pour les besoins de leur activité professionnelle.

Selon une jurisprudence constante du Conseil d'État⁽¹⁾, la disposition des biens pour les besoins de l'activité professionnelle suppose la réalisation cumulative de trois conditions :

- les biens doivent être placés sous le contrôle du redevable (critère du contrôle) ;
- celui-ci doit les utiliser matériellement (critère de l'utilisation) ;
- pour la réalisation de son activité professionnelle (critère de la finalité de l'utilisation).

Dans l'affaire *Fabricauto-Essarauto*, c'est le critère de l'utilisation matérielle des biens qui a prévalu sur les autres critères conduisant le juge à valider l'inclusion des machines dans les bases de la taxe professionnelle des utilisateurs qui bénéficient de la mise à disposition gratuite des machines par leur propriétaire. En l'absence d'utilisa-

tion privative et exclusive, le Conseil d'État combine les trois critères pour juger l'utilisateur principal redevable de la taxe professionnelle.

Ainsi, pour les aires de stationnement ou les parties communes d'un centre commercial, l'hypermarché est redevable de la taxe en totalité sur les aires de stationnement lorsqu'il en est seul locataire, au motif qu'il a le contrôle de ces parties communes et ce, même si ces dernières sont également utilisées par des tiers et d'autres commerces du centre commercial⁽²⁾. En outre, l'hypermarché est réputé partager la disposition des aires de stationnement ou parties communes d'un centre commercial lorsqu'il est copropriétaire ou colocataire de ces espaces, au motif qu'il utilise les parkings pour l'exercice de son activité professionnelle. Le fait que la copropriété ou les colocataires ont accepté l'utilisation des aires de stationnement par des tiers est sans incidence⁽³⁾.

Dans le cas de biens dont l'utilisation était privative mais non exclusive, c'est le critère



Erika MARTIN
Avocat,
Filor Avocats



Franck BRANCALEONI
Avocat associé,
Filor Avocats

(1) CE, 19 avr. 2000, n° 172003, *Fabricauto-Essarauto*.

(2) CE, 27 avr. 2001, n° 176798, *Min. c/ SCA Casino*.

(3) CE, 18 févr. 2002, n° 215378, *Min. c/ SCA Casino* ; CE, 3 mai 2011, n° 312762, *SA Bazar de l'Hôtel de Ville (BHV)*.

du contrôle qui a conduit le Conseil d'État à considérer que c'était une clinique et non les praticiens libéraux y exerçant qui devait être soumise à la taxe professionnelle sur les locaux et équipements utilisés⁽⁴⁾.

L'utilisation de complexes sportifs pose des questions spécifiques car l'utilisation des installations par le club de sport, si elle est partagée avec le propriétaire ou d'autres utilisateurs, reste privative et exclusive. Comme le relève le rapporteur public Frédéric Aladjidi dans l'affaire *Société Club Sportif Sedan Ardennes*⁽⁵⁾, l'originalité tient au fait que le partage n'est ni fonctionnel (biens contrôlés par leur propriétaire et utilisés matériellement par un autre professionnel), ni spatial comme le partage d'un espace commun tel les parties communes d'un centre commercial ou des locaux communs pour l'exercice d'une profession, mais temporel puisqu'au cours de l'année, le club ne dispose du terrain de sport que pendant quelques dizaines de jours épars, tandis que la collectivité propriétaire peut utiliser le complexe sportif le reste du temps.

Dans l'arrêt *Société Club Sportif Sedan Ardennes*, le Conseil d'État a privilégié le critère du contrôle des installations par le club. La Haute juridiction a ainsi suivi l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Nancy alors même que la commune de Sedan se réservait le droit de disposer de ces installations pour ses besoins propres, dans la mesure où cette utilisation ne contrariait pas les activités de la société.

Le jugement du Tribunal administratif de Nancy du 30 juin 2016 *SASP Sluc Nancy Basket* transpose, pour l'utilisation d'un palais omnisport, les critères retenus par le Conseil d'État en matière de taxe professionnelle dans l'affaire du club de Football de Sedan à la CFE.

Le critère du contrôle appliqué au partage temporel d'installations

Dans l'hypothèse où plusieurs contribuables se partagent l'utilisation d'un même bien, l'un d'entre eux conserve bien souvent le contrôle et la maîtrise du bien, les autres n'étant que de simples utilisateurs autorisés ou tolérés. Dans cette situation, celui qui garde le contrôle du bien est réputé en avoir seul la disposition et sera donc le redevable de la CFE.

À cet égard, la jurisprudence tend à considérer que tant que le propriétaire conserve sa liberté dans l'organisation, la gestion et la réglementation du bien, c'est lui qui reste seul imposable en présence de plusieurs utilisateurs. Dans l'affaire du Club de Sedan, ce sont les circonstances de faits qui ont conduit le Conseil d'État à juger que le

club avait le contrôle des installations du complexe sportif : « (...) il ressort des pièces du dossier soumises aux juges du fond que la société Club Sportif Sedan Ardennes utilisait matériellement, au cours de la période de référence, les installations du complexe à vocation sociale et sportive Louis Dugauguez en vue d'exercer son activité, qui consiste en l'organisation, à titre habituel, de compétitions de football professionnel, que les stipulations de la convention d'occupation prévoyaient que les installations du complexe sportif étaient utilisées par la société requérante sous sa seule responsabilité, notamment en ce qui concerne le respect des réglementations en matière de sécurité, que la société gérait l'ouverture et la fermeture du site et fixait les tarifs d'accès, enfin qu'elle assurait l'entretien des locaux ; que, dès lors, la cour a pu, sans commettre d'erreur de droit, juger, par un arrêt suffisamment motivé, que les installations en litige étaient placées sous le contrôle de la société requérante, alors même que la commune de Sedan se réservait le droit de disposer de ces installations pour ses besoins propres, dans la mesure où cette utilisation ne contrariait pas les activités de la société (...) ».

La caractérisation du contrôle s'apprécie donc *in concreto*, au moyen d'un faisceau d'indices conduisant ou non à considérer que le club utilisateur a le contrôle des installations. Le critère du contrôle s'apprécie notamment au regard des stipulations des conventions de mise à disposition conclues avec la collectivité locale.

Dans l'affaire commentée, les magistrats du Tribunal administratif de Nancy se sont fondés sur la convention que le *Sluc Nancy Basket* avait conclue avec la Communauté Urbaine du Grand Nancy, mais aussi sur divers courriers adressés par la collectivité au club de basket. Les juges ont ainsi relevé que les frais de nettoyage, d'entretien et de gardiennage étaient à la charge de la collectivité et que celle-ci restait seule responsable des dommages que pouvait créer le bâtiment aux tiers. Ce critère de la responsabilité dans la détermination du contrôle n'est pas nouveau puisque l'arrêt du Conseil d'État *Club Sportif de Sedan* visait déjà le fait que les installations sportives étaient utilisées par le club sous sa seule responsabilité et notamment pour ce qui est du respect des réglementations en matière de sécurité⁽⁶⁾.

Le critère du contrôle et la nécessité d'une utilisation libre

Dans le jugement du 30 juin 2016, le Tribunal administratif de Nancy adopte une position sans équivoque. Selon lui, disposer du contrôle signifie utiliser librement les installations. Cette nécessité d'utilisation libre, si elle était déjà présente dans l'affaire *Société Club Sportif*

(4) CE, 29 nov. 2000, n° 186054, Société d'exploitation de la clinique Vignoli.

(5) CE, 22 oct. 2012, n° 329559.

(6) CE, 10 avr. 1991, n° 78314, Société Geysers France ; CE, 18 mai 1998, n° 174072, SA Défi-France.

Sedan Ardennes puisque le Conseil d'État relevait que l'utilisation des installations que se réservait la collectivité ne contrariait pas les activités du club sportif, n'en demeure pas moins renforcée.

Dans le cas du Sluc Nancy Basket, les juges nancéiens précisent que la société ne peut être regardée comme disposant du contrôle des équipements sportifs de manière à les utiliser librement par rapport aux objectifs et contraintes de son activité. Ils relèvent ainsi « *que si le planning d'utilisation des équipements est élaboré conjointement, aucun match ou autre manifestation ne peut avoir lieu sans l'accord explicite de la Communauté Urbaine* ». La formulation utilisée laisse penser que la seule mise en place d'un planning, même élaboré conjointement entre le club sportif et la collectivité ne saurait suffire à démontrer que le club ne dispose pas librement des installations. En revanche, le fait que la convention de mise à disposition permette à la collectivité de modifier unilatéralement le planning et d'avoir un droit de veto quant à toute manifestation ou match non initialement prévu contrarie incontestablement les activités du club.

La disposition effective des locaux a son importance puisque dans le cas du Club Sportif Sedan Ardennes, la commune n'avait pas utilisé le stade pour ses propres besoins et le Conseil d'État en avait déduit que tant que le droit de disposer des installations ne contrariait pas les activités de la société, celle-ci était réputée en avoir le contrôle. Le Rapporteur public avait d'ailleurs indiqué à ce sujet que si la disposition n'est pas liée à l'utilisation effective, « (...) il ne nous semble pas exclu qu'il faille en cas de partage temporel de l'utilisation entre plusieurs redevables, regarder non seulement « la disposition » du bien, selon le critère prévu par l'article 1467 du CGI mais aussi « l'utilisation » sous-entendu effective selon le critère prévu par votre décision *Fabricauto-Essarauto*. Le fait qu'un utilisateur ait un droit d'usage prioritaire par rapport à un

autre peut, en effet, ne pas suffire à fixer l'imposition qu'il doit par rapport à un autre utilisateur pour peu que les activités du premier ne s'avèrent pas trop chronophages et que celles du second soient finalement organisées sur une base aussi régulière (...) ».

Dans les faits commentés, la Communauté Urbaine du Grand Nancy usait effectivement de la possibilité de mettre à disposition les installations au profit d'autres utilisateurs. Elle assurait en outre l'entretien et la surveillance des locaux et elle supportait la responsabilité pour les dommages causés par le bâtiment aux tiers. Dans cette affaire, la mise en œuvre du faisceau d'indices esquissé par l'arrêt *Club Sportif Sedan Ardennes* a permis de relever que la collectivité publique, propriétaire des locaux, utilisait les installations sportives concurremment avec le club de basket et qu'elle en conservait le contrôle effectif. La conclusion s'imposait : le club de basket ne pouvait pas avoir la disposition des installations sportives au sens de l'article 1467 du CGI et de la jurisprudence du Conseil d'État afférente. L'administration fiscale s'est d'ailleurs rangée à cette conclusion et a renoncé à interjeter appel.

COMMENTAIRE

Le palais des sports se veut être un lieu de vie et d'animation propice à l'organisation de spectacles et de manifestations les plus variés, qu'ils soient sportifs, associatifs, culturels ou événementiels. Il est aujourd'hui évident que l'utilisation effective par la collectivité territoriale propriétaire de ces espaces sportifs et l'optimisation de leur utilisation dans le temps, a pour corollaire la conservation de la disposition des locaux avec les conséquences qui lui sont associées en matière de cotisation foncière des entreprises.
