

Évaluation des établissements industriels : méthode comptable ou méthode particulière ?

Transparents n° 9 et 10

Rappel

En matière de taxe professionnelle et en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties, l'article 1499 du Code général des impôts (CGI) prévoit que les établissements industriels sont généralement évalués selon la méthode dite comptable, qui consiste à appliquer au prix de revient des différents éléments un taux d'intérêt fixé par décret en Conseil d'État.

Une dérogation à cette règle est toutefois prévue par l'article 1500 du CGI s'agissant des « *bâtiments et terrains industriels qui ne figurent pas à l'actif d'une entreprise industrielle ou commerciale astreinte aux obligations définies à l'article 53 A, c'est-à-dire soumises au régime d'imposition selon le bénéfice réel* ».

Il est prévu que ces derniers seront évalués selon la méthode dite particulière, laquelle consiste à évaluer les immeubles industriels selon la méthode normalement applicable aux établissements commerciaux, c'est-à-dire soit d'après le bail en cours à la date de référence (1^{er} janvier 1970), à défaut par comparaison à des locaux de référence satisfaisant cette condition de location ou, à défaut encore, par voie d'appréciation directe.

Ce qu'il faut retenir

Conseil d'État, 30 mars 2007, n° 281015

Par une décision du 30 mars 2007, le Conseil d'État a entendu préciser le champ d'application de la méthode particulière propre à ces établissements industriels.

Dans cette affaire, une SCI, la SCI Lemaire, avait donné à bail un immeuble à une SA exerçant une activité de fabrication de clôtures. L'immeuble était considéré comme ayant été loué nu, dans la mesure où les travaux d'aménagement des locaux avant la location n'avaient pu être regardés comme ayant été pris en charge par la SCI. Cette considération était en outre confortée par le fait que le bail conclu entre ces deux sociétés comportait une clause de retour gratuit.

Dès lors, le Conseil d'État a estimé que la SCI devait être regardée comme exerçant une activité de loueur de locaux nus, et de ce fait, ne pouvait donc pas être considérée comme une entreprise industrielle ou commerciale.

La question se posait alors de savoir selon quelle méthode l'immeuble industriel devait être évalué.

La formulation de l'article 1500 du CGI prêtant particulièrement à confusion, car il ne semblait être applicable que dans l'hypothèse où les bâtiments et terrains industriels à évaluer ne figurent pas à l'actif d'une entreprise industrielle ou commerciale soumise aux obligations du régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

Si le Conseil d'État avait déjà considéré, dans une décision du 12 mars 2007, que l'administration pouvait écarter l'article 1500 du CGI dès lors que le propriétaire des locaux était une société commerciale soumise au régime d'imposition d'après le bénéfice réel et ce, quelle que soit la nature de l'activité qu'il exerce, il lui restait à apporter quelques éclaircissements quant à l'articulation de ses conditions d'application.

En effet, jusqu'à présent, seules certaines cours administratives d'appel s'étaient aventurées à rendre des décisions isolées en la matière.

Précisions : *la Cour administrative d'appel de Nantes avait déjà considéré, dans deux arrêts du 17 juillet 1996, que le fait pour une entreprise d'être passible de l'impôt sur les sociétés ne tendait pas à l'exclure du champ d'application de l'article 1500 dès lors que l'entreprise en cause n'avait pas un caractère industriel et commercial.*

La Cour administrative d'appel de Paris avait, quant à elle, retenu que la méthode particulière ne pouvait s'appliquer que lorsque les bâtiments et terrains industriels ne figuraient à l'actif d'aucune entreprise industrielle ou commerciale soumise au régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

Dans sa décision du 30 mars 2007, le Conseil d'État redéfinit le champ d'application de l'article 1500 du CGI.

Il précise que la méthode particulière trouve à s'appliquer dans le cas où « *le propriétaire des biens à évaluer n'est pas une entreprise industrielle ou commerciale, ou qu'il n'est pas astreint aux obligations définies à l'article 53 A du même code, ou enfin qu'il n'a pas inscrit ces biens à l'actif de son bilan* ».

Remarque : *l'article 1500 du CGI semble donc pouvoir désormais trouver à s'appliquer dans trois hypothèses, à savoir :*

- *dans le cas où il est la propriété d'une entreprise qui ne serait pas considérée comme industrielle et commerciale ;*
- *s'il appartient à une entreprise industrielle et commerciale mais qui ne serait pas soumise au régime du bénéfice réel ;*
- *si le propriétaire n'a pas inscrit l'immeuble à l'actif de son bilan.*

Ainsi, la seule commercialité en la forme de l'entreprise, à défaut de l'activité elle-même, semble être suffisante pour pouvoir écarter la méthode particulière.

Cette solution trouve son explication dans l'esprit général du texte de l'article 1500 du CGI, lequel a pour objet d'exclure du champ d'application de la méthode comptable les entreprises dispensées de l'obligation de tenir un bilan.

Remarque : *la méthode d'évaluation d'un immeuble industriel, dans l'hypothèse d'une location nue, sera donc différente selon le choix de la forme de la société propriétaire.*

Un immeuble industriel détenu par une SCI pourra cependant être évalué selon la méthode comptable dans l'hypothèse où son activité pourra être analysée comme commerciale au sens des articles 34 et 35 du CGI.

Précision : est, par exemple, considérée comme commerciale la location d'établissement muni du mobilier ou matériel nécessaire à son exploitation ou la location d'immeubles nus permettant au propriétaire de participer effectivement à la gestion et aux résultats de l'entreprise locataire (loyer fixé selon une clause d'indexation sur le bénéfice de l'exploitant).

Par ailleurs, il est intéressant de souligner que la SCI Lemaire avait fait valoir qu'elle avait opté pour l'impôt sur les sociétés, sans que cela emporte la conviction du Conseil d'État qui ne le relève pas dans son arrêt. Si cette solution peut paraître surprenante compte tenu de l'idée généralement reçue selon laquelle un immeuble industriel détenu par une SCI ayant opté pour l'IS doit être évalué selon la méthode comptable, le Conseil d'État avait déjà fait prévaloir qu'une telle option était sans influence sur ses modalités d'imposition.

Commentaire

Le Conseil d'État semble, au cas particulier, aller à contresens de sa jurisprudence la plus récente consistant à étendre la notion d'établissement industriel et, par là même, l'application de la méthode comptable.

En effet, le Conseil d'État semble ici aller, au contraire, dans le sens d'un élargissement de la méthode particulière.

Or, tandis que la méthode comptable est particulièrement objective, et peu contestable eu égard à son caractère mathématique, la méthode par comparaison est beaucoup plus incertaine, de même qu'elle est susceptible de susciter de nombreux contentieux.

Enfin, il convient de souligner qu'une telle solution tendra nécessairement à conférer des valeurs locatives différentes à deux immeubles présentant objectivement les mêmes caractéristiques, suivant qu'ils sont inscrits à l'actif d'une SCI ou d'une SA.

Tel était le cas en l'espèce, l'immeuble ayant été initialement détenu par une société commerciale et ayant ensuite été revendu à une SCI, ce changement de propriétaire l'ayant conduit à se voir conférer successivement deux valeurs locatives différentes. θ