

Ajamont

ISSN : 3098-1425

Éditeur : Cour administrative d'appel de Toulouse

2025/2

La circonstance que des locaux industriels soient exploités en usufruit ne fait pas obstacle à la détermination de leur valeur locative selon la méthode comptable

🔗 <https://publications-prairial.fr/ajamont/index.php?id=343>

Référence électronique

« La circonstance que des locaux industriels soient exploités en usufruit ne fait pas obstacle à la détermination de leur valeur locative selon la méthode comptable », *Ajamont* [En ligne], 2025/2, mis en ligne le 19 février 2026, consulté le 08 mai 2026. URL : <https://publications-prairial.fr/ajamont/index.php?id=343>

Droits d'auteur

CC BY-NC-SA 4.0



DÉCISION DE JUSTICE

CAA Toulouse, 1ère chambre – N° 23TL02009 – Société Charcuterie Antoine – 17 juillet 2025 – C+

TEXTES

Résumé

Note universitaire :

La circonstance que des locaux industriels soie... / Fabrice Bin

RÉSUMÉ

Droits d'auteur

CC BY-NC-SA 4.0

- 1 Modalités de détermination de la valeur locative des immobilisations industrielles passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties en cas de démembrement de propriété – droit d'usufruit des immobilisations inscrit à l'actif du bilan de l'usufruitier exploitant, qui est soumis aux obligations définies à l'article 53 A du code général des impôts – conséquence : application de la méthode comptable et imposition du prix de revient du montant inscrit à l'actif.
- 2 Les dispositions de l'article 1500 du code général des impôts ont pour seul objet d'exclure le recours à la méthode comptable prévue à l'article 1499 du même code lorsque le bien industriel ne figure dans aucune comptabilité. Ces dispositions ne sauraient en revanche faire obstacle à l'application de la méthode comptable prévue à l'article 1499 du code général des impôts au seul motif que la propriété du bien est démembrée. Dès lors que la société exploitante de l'immeuble est astreinte aux obligations définies à l'article 53 A et que le droit d'usufruit qu'elle détient sur cet immeuble est inscrit à son actif, ni la circonstance que le nu-propriétaire de ce bien immobilier est un particulier non soumis à ces obligations, ni le fait que l'usufruit constitue une immobilisation incorporelle et non corporelle ne font obstacle à ce que l'administration évalue l'immeuble selon la méthode comptable prévue à l'article 1499 du code général des impôts, en

La circonstance que des locaux industriels soient exploités en usufruit ne fait pas obstacle à la détermination de leur valeur locative selon la méthode comptable

retenant comme prix de revient le montant de l'usufruit inscrit à l'actif de son bilan.

Note – référence

Comp. cour administrative d'appel de Nantes, 5 mars 2020, Société Maximo n° 18NT00797 (assimilation, pour l'application du 1° du II de l'article 1500 du code général des impôts, de l'actif incorporel constitué par l'usufruit à l'actif corporel sous-jacent)

19 Contributions et taxes

19-03 Impositions locales ainsi que taxes assimilées
et redevances

19-03-04 Taxe professionnelle et cotisation foncière des
entreprises (CFE)

19-03-04-04 Assiette

NOTE UNIVERSITAIRE

La circonstance que des locaux industriels soient exploités en usufruit ne fait pas obstacle à la détermination de leur valeur locative selon la méthode comptable

Fabrice Bin

Professeur de droit public, université Toulouse Capitole

Autres ressources du même auteur

UNIVDROIT : <https://univ-droit.fr/universitaires/6016>

IDREF : <https://www.idref.fr/094179018>

ORCID : <http://orcid.org/0009-0003-6133-1903>

HAL : <https://cv.archives-ouvertes.fr/fabricebin>

ISNI : <http://www.isni.org/0000000063141346>

BNF : <https://data.bnf.fr/fr/15560410>

Droits d'auteur

CC BY-NC-SA 4.0

DOI : 10.35562/ajamont.424

-
- 1 La société Charcuterie Antoine exerce une activité industrielle de fabrication et préparation industrielle de produits à base de viande à Castres (Tarn). Elle a contesté auprès du service des impôts des entreprises le rehaussement qu'il lui avait signifié de sa cotisation foncière des entreprises (CFE). Elle le considère comme excessif pour plus d'une dizaine de milliers d'euros pour chacune des années 2015 à 2020. N'ayant pas obtenu gain de cause, elle a saisi le tribunal administratif (TA) de Toulouse qui, par un jugement n^{os} 2101847, 2101848, 2204296 du 18 juillet 2023 a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires de cotisation foncière des entreprises auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2015 à 2019 et à la réduction de la cotisation primitive de cet impôt mise à sa

charge au titre de l'année 2020. Ayant interjeté appel de ce jugement en saisissant la cour administrative d'appel de Toulouse, elle a demandé l'annulation du jugement précité et la décharge et les réductions de ses cotisations de CFE. Par son jugement du 25 juillet 2025, la cour a partiellement annulé le jugement du tribunal administratif et rejeté la demande de la société Charcuterie Antoine.

- 2 Si le jugement du tribunal administratif de Toulouse a été partiellement annulé par la cour administrative d'appel, ce n'est pas parce que celle-ci a donné raison à la Charcuterie Antoine, mais parce que ce jugement est partiellement irrégulier. Sur le fond de la méthode comptable à retenir pour le calcul de la valeur locative des immobilisations industrielles qui constituent l'assiette de la CFE, la société requérante n'a donc pas obtenu gain de cause.
- 3 Quelques mots rapides tout d'abord sur cette annulation partielle. Elle s'explique par une erreur procédurale. En effet, entre la saisine du tribunal administratif et son jugement, le 6 septembre 2022, le fisc a prononcé un dégrèvement partiel de 5 781 euros portant sur la cotisation supplémentaire de cotisation foncière des entreprises de l'année 2019. Le tribunal administratif « ayant omis de prononcer le non-lieu à statuer sur les conclusions de la demande qui lui était soumise à hauteur de ce dégrèvement, son jugement est entaché d'irrégularité pour ce motif » (considérant n° 2). Logiquement, son jugement du 18 juillet 2023 est annulé dans cette seule mesure.
- 4 C'est donc sur le fond de l'affaire, à notre connaissance inédit, que l'arrêt de la cour de Toulouse mérite d'être plus particulièrement commenté. La société Charcuterie Antoine reprochait au fisc d'avoir calculé sa cotisation foncière des entreprises en intégrant dans la base imposable (la valeur locative des biens passibles de la taxe foncière dont le contribuable dispose pour les besoins de son activité industrielle, aux termes de l'article 1467 du Code général des impôts, CGI) la valeur d'usufruit d'un immeuble inscrit à son bilan. Auparavant, la société louait cet immeuble. Mais, le 7 janvier 2011, elle en a acquis l'usufruit pour 445 000 euros inscrits à l'actif de son bilan. C'est en constatant en 2018 cette modification que l'administration fiscale a rehaussé à hauteur de ce montant l'assiette de calcul de sa CFE à partir de 2015. Les arguments de la société requérante pouvaient se résumer à deux moyens complémentaires reposant sur

le démembrement de propriété constituant le cœur du problème de droit : 1° elle contestait la prise en compte d'un démembrement de propriété, immobilisation incorporelle, dans le calcul de l'assiette de la CFE qui serait limitée aux seules « propriétés bâties » et 2° inversement, l'immeuble concerné étant détenu en nue-propriété par un particulier, celui-ci ne peut être, par définition, soumis aux obligations déclaratives des entreprises et, partant, à la CFE. Elle invoquait subsidiairement une introuvable double imposition logiquement non retenue par la cour. Sans doute ce dernier argument reposait-il sur une confusion avec la situation des autoentrepreneurs exerçant leur activité dans le domicile dont ils sont propriétaires. Cette situation a été l'objet de la question parlementaire n° 3616, du 28 janvier 2025 du député Chavent, à laquelle le ministère a répondu qu'il n'y a pas de double imposition « dès lors que la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) est une imposition fondée sur la propriété tandis que la CFE est une imposition de la disposition d'un bien pour l'exercice d'une activité professionnelle »¹. Les faits de la présente affaire ne correspondaient absolument pas à ce cas.

- 5 On ne sait pas qui a conseillé à la société Charcuterie Antoine ce montage et on espère qu'il n'avait pas pour seul objectif d'éviter une augmentation de CFE. Car c'est bien l'acquisition de l'immeuble industriel affecté à son activité de charcuterie, sous la forme d'un démembrement (cela ne s'invente pas) de propriété, qui est au cœur du montage sur la base duquel la société contribuable espérait ne pas payer de surplus d'impôt foncier local sur les entreprises. En effet, toute l'argumentation repose sur l'articulation entre CFE et TFPB à laquelle la première renvoie pour la méthode d'évaluation de l'assiette imposable (la « valeur locative »). Contrairement à ce que soutenait la société requérante, s'il est bien exact que, en comptabilité, l'usufruit est comptabilisé en « immobilisations incorporelles »², cela n'a tout simplement aucune incidence dans notre affaire. L'argument vise à confondre règles comptables et principe de la TFPB fondée sur la propriété d'un immeuble, nécessairement corporel. Or, comme souligné par le ministère des Finances dans la question parlementaire précitée, le fait de partager la même assiette n'assimile pas CFE et TFPB quant à leur fondement. La première repose sur les biens

immobiliers mis à disposition quand la deuxième repose sur la propriété.

- 6 Par ailleurs, il ne sert à rien d'invoquer l'article 1500 du CGI qui prévoit que « les bâtiments et terrains industriels sont évalués : 1° selon les règles fixées à l'article 1499 lorsqu'ils figurent à l'actif du bilan de leur propriétaire ou de leur exploitant, et que celui-ci est soumis aux obligations définies à l'article 53 A », puisque ces dispositions « ont pour seul objet d'exclure le recours à la méthode comptable prévue à l'article 1499 du même code lorsque le bien industriel ne figure dans aucune comptabilité » (7^e considérant). Peu importe alors que le nu-propriétaire ne soit pas soumis aux obligations de l'article 53 A. La société requérante, elle, y est soumise et, de toute façon, comme le rappelle la cour, aux termes du II de l'article 1400 du CGI : « Lorsqu'un immeuble est grevé d'usufruit [...], la taxe foncière est établie au nom de l'usufruitier » (5^e considérant). Le législateur avait explicitement prévu de neutraliser les effets potentiels d'un démembrement de propriété en matière de TFPB, et en réservant assez logiquement la charge d'impôt au contribuable susceptible de faire produire des fruits au bien, et, partant, d'en tirer les moyens de payer l'impôt. La société Charcuterie Antoine est bien usufruitière et l'administration fiscale a logiquement retenu la valeur comptable de l'usufruit inscrit à l'actif de son bilan, selon la méthode prévue à l'article 1499 du CGI (7^e considérant).

NOTES

1 JOAN, 1^{er} avril 2025, p. 2289.

2 V. de Bissy, Arnaud, *Comptabilité et fiscalité*, LexisNexis, 3^e éd., 2023, § 393 p. 265.

INDEX

Rubriques

Contributions et taxes